

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 10/1705 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

**BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants
(Wtra)**

**van 28 maart 2011 in de zaak met nummer 10/1705 Wtra AK
van**

**het bestuur van de NEDERLANDSE ORDE van ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIE-
CONSULENTEN (NOvAA),**
gevestigd en kantoorhoudende te 's-Gravenhage,
K L A G E R,
raadvrouw: mr. M.L. Batting,

t e g e n

Y,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te (plaats),
B E T R O K K E N E.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennis genomen van het op 6 oktober 2010 ingekomen klaagschrift van 5 oktober 2010, met bijlagen, en van het op 4 november 2010 ingekomen verweerschrift van betrokkene van 3 november 2010.

1.2 De klacht is behandeld ter zitting van de Accountantskamer van 6 december 2010, op welke zitting aanwezig waren - aan de zijde van klager - diens raadvrouw mr. M.L.

Batting, advocaat te 's-Gravenhage, vergezeld van de heer H. Geerlofs, adviseur van zowel de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's als van de NOvAA, en - aan de zijde van betrokkene - Y AA in persoon.

1.3 De raadvrouw en de gemachtigde van klager, alsmede betrokkene hebben op deze zitting hun standpunten toegelicht en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene is lid van de NOvAA en werkzaam als openbaar accountant-administratieconsulent.

2.2 Op 14 juni 2005 heeft een toetsing van zijn accountantspraktijk te (plaats) plaatsgevonden. De Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad) is op 19 augustus 2005 op basis van de bevindingen van het toetsingsteam tot een negatief eindoordeel over het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk van betrokkene gekomen. De Raad heeft betrokkene een termijn van twee jaar gegeven waarbinnen het stelsel van kwaliteitsbeheersing van zijn accountantspraktijk diende te worden aangepast aan de normen als bedoeld in artikel 3, eerste lid, van de Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing (VPPT). De Raad heeft daarbij te kennen gegeven dat na afloop van deze termijn een hertoetsing van de accountantspraktijk zou plaatsvinden.

2.3 Op 16 december 2008 heeft een hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene plaatsgevonden. Daarbij hebben de toetsers onder meer vastgesteld dat:

- betrokkene niet had voldaan aan zijn PE-verplichting;
- uit de getoetste dossiers niet bleek dat bij een bestaande opdracht een afweging had plaatsgevonden of de opdracht kon worden gecontinueerd;
- zich gebreken voordeden in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden, verricht ten behoeve van een (samenstellings)opdracht;
- in vier getoetste dossiers in de jaarrekeningen onder de overige gegevens niet was vermeld waarom een verklaring uit hoofde van een wettelijk verplichte controle ontbrak.

2.4 De Raad heeft het toetsingsverslag van de hertoetsing van 16 december 2008 bij brief van 27 januari 2009 aan betrokkene gezonden. Betrokkene heeft bij brief van 13 februari 2009 gereageerd op het toetsingsrapport. De heer J.L.P. Ackermann AA, een van de twee toetsers die de hertoetsing hadden uitgevoerd, heeft bij brief van 25 februari 2009 op een deel van de reactie van betrokkene gereageerd en de andere toetsers, de heer W.G.M. Peeters AA, heeft bij brief van 13 maart 2009 gereageerd op het overige deel van de reactie van betrokkene.

2.5 De Raad van Toezicht is op 6 april 2009 tot het oordeel gekomen dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk van betrokkene nog steeds niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen omdat betrokkene de bij de eerste reguliere toetsing geconstateerde tekortkomingen niet, althans onvoldoende, had weggenomen.

Daarmee was sprake van een tweede negatief eindoordeel over het interne stelsel van kwaliteits-beheersing in de accountantspraktijk van betrokkene.

3. De klacht

3.1 De klacht is gebaseerd op het gegeven dat de toetsers hebben geconstateerd dat betrokkene zich niet zou hebben gehouden aan enige fundamentele beginselen van de Verordening gedragscode AA's (hierna: VGC), te weten "deskundigheid en zorgvuldigheid" als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. en in hoofdstuk A-130 van de VGC en "professioneel gedrag" als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. en in hoofdstuk A-150 van de VGC.

3.2 De klacht omvat twee onderdelen, te weten:

- betrokkene heeft, door niet het vereiste aantal PE-punten te behalen, gehandeld in strijd met zijn verplichtingen in het kader van het beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. en hoofdstuk A-130 van de VGC, zoals nader uitgewerkt in de NVPE,
- en
- betrokkene heeft niet voldaan aan het vereiste in zijn accountantspraktijk te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen als bedoeld in artikel 3 eerste lid van de VPPT, zijnde een schending van het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in artikelen A-100.4 en A-150 VGC.

4. Beoordeling

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Bij de beoordeling van de klacht stelt de Accountantskamer vast dat het in de klacht aan betrokkene verweten handelen en/of nalaten op 16 december 2008 is vastgesteld bij de hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene en dat dit daarom onder meer moet worden getoetst aan de sinds 1 januari 2007 vigerende VGC en wel in het bijzonder aan het voor iedere accountant-administratieconsulent geldende deel A en het voor openbaar accountants-administratieconsulenten geldende deel B1 daarvan.

4.2 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klager is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.3.1 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in het eerste klachtonderdeel wordt verweten, te weten het niet voldoen aan de verplichting tot permanente educatie (PE), overweegt de Accountantskamer dat de beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid zijn neergelegd in artikel A-100.4, onder c., en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-130 van de VGC. Daarin is onder meer bepaald dat de accountant-administratieconsulent zijn deskundigheid en vaardigheid houdt op het niveau dat is vereist om aan een cliënt of werkgever adequate professionele diensten te kunnen verlenen. Op grond van artikel A-130.7 van de VGC kan het bestuur van de NOvAA nadere voorschriften geven over het bepaalde in de artikelen A-130.1 tot en met A-130.6 ten aanzien van (onder meer)

permanente educatie. Daaraan is gevolg gegeven met de vaststelling van de Nadere Voorschriften Permanente Educatie (NVPE). Daarin staan de vereisten aangaande de permanente educatie die de AA dient te volgen om zijn vakkennis op peil te houden. In artikel 3, eerste lid, van de NVPE is bepaald dat de AA minimaal 120 PE-punten per drie kalenderjaren dient te behalen, waarbij geldt dat minimaal 20 PE-punten per jaar dienen te worden behaald. Hieraan is door betrokkene over verscheidene jaren niet voldaan, zulks ondanks het feit dat hij er al bij de eerste, reguliere toetsing van 14 juni 2005 op is geweest dat hij zijn PE-activiteiten (volgens de toentertijd geldende regeling) op orde diende te brengen. Bij de hertoetsing op 16 december 2008 hebben de toetsers geconstateerd dat betrokkene nog steeds niet aan zijn verplichtingen van permanente educatie had voldaan.

4.3.2 Betrokkene heeft gesteld dat hij in het jaar 2000 om vrijstelling van zijn PE-verplichtingen heeft verzocht. Een dergelijk verzoek, op grond van artikel 6 vierde lid van de NVPE, is echter nimmer bij de NOvAA binnengekomen, en in ieder geval ook niet voor de jaren 2007 en 2008, en aan betrokkene is dan ook geen vrijstelling van deze verplichting verleend. Hetgeen betrokkene heeft aangevoerd als reden voor zijn nalaten de vereiste PE-punten te behalen, kan hem dan ook niet baten. Ook de reden die hij laatstelijk voor zijn nalaten heeft aangevoerd, te weten dat hij educatie wel op zijn eigen manier volgt, vormt geen grond voor een eventuele vrijstelling van de verplichtingen inzake het volgen van permanente educatie.

4.3.3 Uit het voorgaande volgt dat betrokkene onverkort gehouden was - en nog steeds is - te voldoen aan de verplichting van permanente educatie en dat hij, door niet aan die verplichting te voldoen, het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid heeft geschonden. Het eerste klachtonderdeel is daarom gegrond te achten.

4.4.1 Met betrekking tot het tweede klachtonderdeel, te weten dat betrokkene niet heeft voldaan aan het vereiste in zijn accountantspraktijk te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen als bedoeld in artikel 3, eerste lid, van de Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.4.2 Hoofdstuk B1-210 van de VGC stelt regels met het oog op het voorkomen van bedreigingen voor de integriteit of het professioneel gedrag. Die bedreigingen kunnen bestaan uit het uitvoeren van activiteiten die de accountant in relatie kunnen brengen met "discutabele aangelegenheden", waaronder bijvoorbeeld onwettige activiteiten, zo blijkt uit de artikelen B1-210.1 en B1-210.2 van de VGC. In dat kader dient de openbaar accountant, vóór het aanvaarden van een cliënt en vóór het aanvaarden van een opdracht, na te gaan of dit mogelijk leidt tot een dergelijke bedreiging, zo volgt uit de artikelen B1-210.1 tot en met B1-210.7 van VGC. Bij een doorlopende opdracht dient de openbaar accountant op grond van artikel B1-210.6 van VGC periodiek te (her)beoordelen of de relatie kan worden voortgezet. De Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (hierna: NVAKaav) vormen een uitwerking van de vereisten van de VGC en vinden hun basis in de artikelen B1-291.2 en B1-291.3 van de VGC. In artikel 11, eerste lid, van de NVAKaav is het vereiste neergelegd dat het accountantskantoor zijn bedrijfsvoering ter zake van aan assurance verwante opdrachten zodanig inricht dat deze een beheerste en integere uitoefening van zijn bedrijf waarborgt. In artikel 13, eerste lid, van de NVAKaav is daarnaast het vereiste neergelegd dat het accountantskantoor ervoor zorgt dat, alvorens een aan assurance

verwante opdracht wordt aanvaard of gecontinueerd, onderzoek wordt gedaan naar de integriteit van de cliënt. Op grond van artikel 14 van de NVAKaav dient de accountant continu na te gaan of hij zijn opdracht nog wel (al dan niet in gewijzigde vorm) kan voortzetten. Ook in de NVCOS standaard 4410 voor de samenstellingsopdracht zijn regels neergelegd omtrent de vastlegging van de opdrachtvoorwaarden. Op grond van artikel 7 van NVCOS 4410 dient de accountant zich ervan te overtuigen dat er tussen de opdrachtgever en hem overeenstemming bestaat over de voorwaarden van de opdracht. Ingevolge artikel 8 van NVCOS 4410 kan de opdrachtbevestiging daartoe een nuttig hulpmiddel zijn. Een andere wijze van vastlegging is evenwel ook denkbaar. Daarmee wordt beoogd misverstanden te voorkomen over de doelstelling en de reikwijdte van de opdracht, de aard van de verantwoordelijkheid van de accountant en de wijze van rapportering. Op grond van artikel 10 van de NVCOS 4410 is vereist dat de accountant de aangelegenheden vastlegt die van belang zijn om te kunnen aantonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met deze standaard en de voorwaarden van de opdracht. Daaronder valt ook het vastleggen van de afweging of de opdracht kan worden geaccepteerd of gecontinueerd. Ten slotte wordt in Leidraad 11 betreffende de kwaliteitsbeheersing binnen het accountantskantoor een kader geschetst voor de maatregelen die ten behoeve van de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantspraktijk kunnen worden genomen.

4.5.1 Bij de eerste, reguliere, toetsing op 14 juni 2005 hebben de toetsers geconstateerd dat betrokkene niet voldeed aan de vereisten omtrent acceptatie en continuering van opdrachten. Bij de hertoetsing op 16 december 2008 hebben de toetsers wederom geconstateerd dat niet in alle gevallen bij een bestaande opdracht een afweging heeft plaatsgevonden of de opdracht (nog) kon worden gecontinueerd.

4.5.2 Bij de acceptatie of continuering van een opdracht dient de accountant-administratieconsulent een analyse te maken van mogelijke bedreigingen die zich daarbij zouden kunnen voordoen. Op die wijze is hij in staat waarborgen te treffen bij een gebleken bedreiging of af te zien van het aangaan van een relatie met de betreffende cliënt, dan wel een bestaande relatie te beëindigen. Bij de hertoetsing is geconstateerd dat uit de getoetste dossiers geenszins is gebleken dat betrokkene een afweging heeft gemaakt of de opdracht kon worden gecontinueerd. Het feit dat de toetsers in een bepaald dossier een bedreiging voor de continuering hebben vastgesteld die betrokkene niet had gesignaleerd, althans waarvan niet is gebleken dat hij deze in de vereiste afweging had betrokken, onderstreept het belang van een zorgvuldige naleving van de regels van de VGC en van de NVCOS omtrent de acceptatie en continuering van opdrachten.

4.5.3 Betrokkene heeft in zijn reactie op de resultaten van de hertoetsing (en ook ter zitting) gesteld dat hij over digitale dossiers beschikt die door de toetsers niet zijn ingezien. Het had echter op de weg van betrokkene gelegen om, als hij inderdaad digitale dossiers hanteerde, de toetsers hiervan tijdens de hertoetsing in kennis te stellen. Op grond van artikel 8, eerste lid, van de Verordening RvT dient de accountant inzage te geven in door de Raad gevraagde gegevens, waaronder inzage in zijn dossiers. Het is de verantwoordelijkheid van de accountant volledige dossiers over te leggen. Dit heeft betrokkene nagelaten. Uit de procedure 'Selectie van te toetsen dossiers', bijlage 12 bij het Handboek toetsingen, volgt dat een toetsers niet zelf een dossier mag pakken, maar dat de betreffende AA dat zelf dient te doen, waarbij de toetsers zal vragen of het overgelegde dossier compleet is. Blijkens de reactie van de toetsers van 25 februari en 13 maart 2009 hebben zij hier ook naar gevraagd. Toen betrokkene daarop te kennen

heeft gegeven dat verder geen stukken aanwezig waren en dat ontbrekende zaken in zijn hoofd zaten, hebben de toetsers terecht hun oordeel gebaseerd op de overgelegde dossiers. Bovendien heeft betrokkene later nog ruimschoots de gelegenheid gehad om bij zijn verweerschrift (uitdraaien van) die digitale dossiers over te leggen of deze ter zitting mee te brengen. Ook dit heeft betrokkene nagelaten. Het door betrokkene ter zitting gedane verzoek om alsnog in de gelegenheid te worden gesteld ter zake "aanvullende informatie" te geven, voor zover al aangenomen zou moeten worden dat relevante informatie daadwerkelijk aanwezig is, moet op grond van al het vorenstaande dan ook als tardief, en overigens ook als onvoldoende gespecificeerd omschreven, worden afgewezen.

4.6.1 Voorts hebben de toetsers gebreken geconstateerd in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden van betrokkene.

4.6.2 Een gebrekkige documentatie van de werkzaamheden heeft tot gevolg dat niet kan worden vastgesteld dat alle voor de samenstellingsopdracht vereiste werkzaamheden zijn uitgevoerd. Ingevolge artikel 8, eerste lid, van de NVAKaav zorgt het accountantskantoor ervoor dat de documentatie ter zake van de door het accountantskantoor uitgevoerde aan assurance verwante opdrachten gedurende zeven jaar systematisch en betrouwbaar wordt bewaard. Ingevolge artikel 10 van de NVAKaav beheerst de accountantspraktijk de kwaliteit van de door het kantoor uitgevoerde aan assurance verwante opdrachten. Artikel 11, eerste lid, van de NVAKaav bepaalt dat het accountantskantoor zijn bedrijfsvoering ter zake van aan assurance verwante opdrachten zodanig inricht, dat deze een beheerste en integrale uitoefening van zijn bedrijf waarborgt. De wijze waarop de AA hieraan uitvoering dient te geven is nader uitgewerkt in de NVCOS 4410. Daarin, meer in het bijzonder onder 10 tot en met 16A, is onder andere aangegeven op welke wijze de AA de werkzaamheden dient uit te voeren en op welke wijze hij deze werkzaamheden dient te documenteren. In het onderhavige geval is met name van belang het gestelde onder 10 van NVCOS 4410, waarin is bepaald dat de accountant de aangelegenheden dient vast te leggen die van belang zijn om aan te kunnen tonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met deze standaard en de voorwaarden van de opdracht. In het gestelde onder 11 tot en met 16A is vervolgens uitgewerkt welke verschillende werkzaamheden de accountant in ieder geval moet verrichten in het kader van de uitvoering van aan assurance verwante opdrachten. In Leidraad 11 "Kwaliteitsbeheersing binnen het accountantskantoor" van februari 2010 wordt (op p. 78-79) voorts een kader geschetst voor de maatregelen die ten behoeve van de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantspraktijk kunnen worden getroffen. Daaruit volgt, en de Accountantskamer acht dit ook een verplichting die volgt uit de VGC en de daarop gebaseerde NVCOS 4410 en NVAKaav, dat in het dossier in ieder geval de informatie moet zijn opgenomen die een andere accountant, die geen ervaring heeft met de desbetreffende opdracht, een indruk geeft van de uitgevoerde werkzaamheden en van de basis van de genomen beslissingen.

4.6.3 In de eerste reguliere toetsing van 14 juni 2005 hebben de toetsers geconstateerd dat verrichte werkzaamheden niet in de dossiers waren vastgelegd, dat geen werkprogramma's werden gehanteerd en dat er een beperkte dossierindeling was. Bij de her-toetsing zijn wederom gebreken geconstateerd in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden.

4.6.4 In een bepaald dossier hebben de toetsers een groot aantal tekortkomingen opgemerkt. In dat dossier ontbreken aantekeningen, een weergave van verrichte werkzaamheden en notities van besprekingen. Daarbij hebben de toetsers opgemerkt dat "niet duidelijk is wat accountant gedaan heeft". Daarnaast hebben de toetsers bij dit dossier opgemerkt dat de cliënt een schuld heeft aan de bank van € 32.000, maar dat niet is aangegeven wat de zakelijke zekerheden daarvan zijn. Ook hebben de toetsers geconstateerd dat in de jaarstukken belangrijke specificaties missen en wel in het bijzonder die over de waardering van de 100%-deelneming en de berekening van de pensioenvoorziening. De toetsers hebben opgemerkt dat de specificaties in het jaardossier slechts bestaan uit een kopie van een bankafschrift en kopieën van facturen van investeringen en btw-aansluiting. Evenals bij de beoordeling van de wijze van acceptatie en continuering van de opdrachten, hebben de toetsers in het kader van de beoordeling van de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden gewezen op het grote negatieve eigen vermogen van de cliënt waarop dit dossier betrekking had. In de jaarstukken van die cliënt wordt vermeld dat de deelneming is gewaardeerd tegen netto-vermogenswaarde. De toetsers hebben echter vastgesteld dat dit in feite de aanschafwaarde is. Daaruit volgt volgens de toetsers dat het negatieve eigen vermogen van cliënt (nog) groter is dan uit de jaarstukken blijkt. De toetsers hebben hierover opgemerkt dat niets in het dossier is opgenomen waaruit blijkt dat hierbij in een aanvullende toelichting in de samenstellingsverklaring dan wel in de jaarrekening is stilgestaan. Op de vraag of de toetsers kunnen oordelen dat het dossier een goed beeld geeft van de uitvoering van de werkzaamheden hebben de toetsers opgemerkt: "Zie hierboven. Ontoereikend balansdossier, verkeerde waardering deelneming, niet stilgestaan bij mogelijke discontinuïteit gezien fors negatief eigen vermogen van de onderneming".

4.6.5 In een ander dossier hebben de toetsers opgemerkt dat volgens de VOF-akte de verhouding voor de uitkering van het resultaat als volgt is vastgelegd: 60% voor de man, 40% voor de vrouw, terwijl in de jaarrekening van het tegenovergestelde is uitgegaan. De toetsers hebben betrokkene gevraagd om welke reden deze verdeling in de jaarrekening was opgenomen. Tevens hebben zij gevraagd of de man en vrouw in gemeenschap van goederen of op huwelijkse voorwaarden zijn getrouwd. Betrokkene moest hierop het antwoord schuldig blijven en stelde op dezelfde wijze te zijn doorgeslagen als die waarop de opdracht door de vorige accountant was uitgevoerd. Over hetzelfde dossier hebben de toetsers opgemerkt dat zich daarin geen aantekeningen of besprekingsverslagen bevonden en al evenmin uitkomsten van werkzaamheden of conclusies naar aanleiding van verrichte werkzaamheden.

4.6.6 Betrokkene heeft in zijn brief van 13 februari 2009 gereageerd op het toetsingsverslag, maar heeft geen (inhoudelijke) reactie gegeven op de conclusie van de toetsers dat in het ene dossier de deelneming verkeerd was gewaardeerd en dat, als gevolg daarvan, het negatieve eigen vermogen van de cliënt groter was dan betrokkene lijkt te hebben voorzien. Wat betreft het andere dossier heeft betrokkene herhaald dat hij de winstverdeling heeft gebaseerd op de informatie van de vorige accountant en op afspraken met de fiscus. Voor zover betrokkene zich op het standpunt stelt dat bij de beoordeling ten onrechte niet de digitale dossiers zijn betrokken, waaruit zou blijken dat van een onvolledige vastlegging geen sprake is, gaat deze stelling niet op. Ten tijde van de toetsing heeft betrokkene deze dossiers niet overgelegd, terwijl hij wel verantwoordelijk was voor het geven van volledige inzage in zijn dossiers aan de toetsers. De toetsers hebben betrokkene bovendien gevraagd of de overgelegde dossiers compleet waren. Deze vraag heeft betrokkene bevestigend beantwoord. De toetsers zijn

derhalve terecht uitgegaan van de door betrokkene overgelegde (papier) dossiers. Ook hier geldt dat betrokkene bovendien ook later nog ruimschoots de gelegenheid heeft gehad om bij zijn verweerschrift (uitdraaien van) die digitale dossiers over te leggen of deze ter zitting mee te brengen. Ook dit heeft betrokkene nagelaten. Het door betrokkene ter zitting gedane verzoek om alsnog in de gelegenheid te worden gesteld ter zake "aanvullende informatie" te geven, voor zover al aangenomen zou moeten worden dat relevante informatie daadwerkelijk aanwezig is, moet op grond van al het vorenstaande dan ook als tardief, en overigens ook als onvoldoende gespecificeerd omschreven, worden afgewezen.

4.6.7 Betrokkene heeft aldus gehandeld in strijd met de artikelen 8, 10 en 11 van de NVAKaav, alsmede met het gestelde onder 10 in de NVCOS 4410 en met het bepaalde in Leidraad 11, voor zover het hierin verwoorde een juiste uitleg geeft van de verplichtingen die ook volgen uit de VGC en de daarop gebaseerde nadere regelgeving als hiervoor vermeld. Van een deugdelijke documentatie en uitvoering van de werkzaamheden is geen sprake.

4.7.1 Ten slotte hebben de toetsers gebreken geconstateerd in de rapportering. Tijdens de eerste, reguliere toetsing hebben de toetsers geconcludeerd dat de rapportering niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen. Zo waren onder meer de overige gegevens en de toelichtingen onvoldoende. In de bespreking van de bevindingen van de toetsers heeft betrokkene de bevindingen erkend. Hij heeft te kennen gegeven bezig te zijn een kwaliteitsslag te maken. Tijdens de hertoetsing hebben de toetsers in vier getoetste dossiers geconstateerd dat onder de overige gegevens in de jaarrekeningen niet is vermeld waarom een verklaring uit hoofde van een wettelijk verplichte controle ontbreekt.

4.7.2 Uit artikel 7 van de NVAKaav volgt dat bij een samenstellingsopdracht een samenstellingsverklaring door de AA wordt afgegeven indien deze toestaat dat zijn betrokkenheid bij het financiële overzicht aan derden kenbaar wordt gemaakt. Artikel 1, sub i van de NVAKaav definieert de samenstellingsopdracht van financiële overzichten als: "de opdracht waarbij de voor de opdracht verantwoordelijke openbaar accountant wordt ingeschakeld vanwege zijn deskundigheid op het gebied van verslaggeving en niet vanwege zijn controledeskundigheid, om financiële informatie te verzamelen, te verwerken, te rubriceren en samen te vatten tot financiële overzichten". Het gestelde onder 1 van de NVCOS 4410 geeft nadere definities van de begrippen 'financieel overzicht' en 'samenstellen'. Onder 6 van de NVCOS 4410 is bepaald dat de accountant die toestaat dat zijn betrokkenheid bij een door hem samengesteld financieel overzicht aan een derde partij kenbaar wordt gemaakt, bij dit financieel overzicht een samenstellingsverklaring dient uit te brengen. Onder 18 van de NVCOS 4410 staat vermeld hetgeen in een samenstellingsverklaring dient te zijn opgenomen. Voorts luidt artikel 2:392, lid 1, aanhef en sub a, BW: "Het bestuur voegt de volgende gegevens toe aan de jaarrekening en het jaarverslag: a. de accountantsverklaring, bedoeld in artikel 393, lid 5 of een mededeling waarom deze ontbreekt".

4.7.3 Hiernaast hebben de toetsers geconstateerd dat in een dossier ten onrechte in de toelichting bij het (concept)rapport geen melding is gemaakt van de onjuiste waardering van de deelneming en de ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit van de onderneming. Deze tekortkoming vloeit voort uit eerdergenoemde gebreken in de uitvoering en documentatie van werkzaamheden in dat dossier.

4.7.4 De samenstellingsverklaringen die betrokkene heeft vastgesteld, voldoen niet aan de toepasselijke vereisten, in het bijzonder ook niet aan de vereisten onder 18 van de NVCOS 4410. Op grond van onderdeel g daarvan dient de AA, indien van toepassing, een paragraaf op te nemen waarin aandacht wordt besteed aan van materieel belang zijnde afwijkingen van de van toepassing zijnde grondslagen voor de financiële verslaggeving. In het desbetreffende dossier is dit gelet op de materiële afwijkingen ten onrechte niet gebeurd. Ook het ten onrechte niet vermelden waarom een verklaring uit hoofde van een wettelijke verplichte controle ontbreekt, is in strijd met de hiervoor genoemde regelgeving ter zake.

4.8 Op grond van het hiervoor onder 4.4.1 tot en met 4.7.4 vermelde moet worden geconcludeerd dat betrokkene niet heeft voldaan aan het vereiste in zijn accountantspraktijk te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen als bedoeld in artikel 3 eerste lid van de VPPT, zijnde een schending van het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in artikelen A-100.4 en A-150 VGC. Het tweede klachtonderdeel moet daarom eveneens gegrond worden verklaard.

4.9 De Accountantskamer is van oordeel dat het niet naleven van voormelde verordeningen en nadere voorschriften, gelet op het maatschappelijk belang dat met naleving is gemoeid, zware overtredingen van de voor iedere accountant geldende fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en/of professionaliteit oplevert. Die verordeningen en voorschriften beogen immers de kwaliteit van de beroepsuitoefening van de accountants-administratieconsulenten te bewaken en zij zijn door betrokkene met hardnekkigheid overtreden, terwijl de toetsingen hebben uitgewezen dat de kwaliteit van zijn beroepsuitoefening duidelijk onder de maat was. Voorts heeft betrokkene bij zijn beroepsuitoefening zich niet gehouden aan het conceptueel raamwerk, als is voorgeschreven in de artikelen A-100.5 e.v. en B1-210.1 e.v.

Met betrekking tot het afwijzen van het verzoek van betrokkene om alsnog in de gelegenheid te worden gesteld "aanvullende informatie" over of uit digitale dossiers in te brengen heeft - naast het hiervoor dienaangaande reeds vermelde - eveneens te gelden dat het al of niet boven water komen van (informatie uit) die digitale dossiers, wat er van het bestaan daarvan ook zij, niet zal kunnen afdoen aan de ernst van de door betrokkene gemaakte fouten.

4.10 Het schenden van de beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid door niet te voldoen aan de verplichting tot permanente educatie, wordt in het algemeen gesanc-tioneerd met een berisping en een geldboete (de boete vanwege ten opzichte van collega-accountants behaald economisch voordeel met het niet volgen van permanente educatie). Betrokkene dient daarnaast te worden aangerekend dat hij bij de hertoetsing zijn stelsel van kwaliteitsbeheersing wederom niet op orde had en in dat verband niet heeft voldaan aan de vereisten inzake de acceptatie en continuering van opdrachten, inzake de uitvoering en documentatie van zijn werkzaamheden en inzake rapportering, terwijl daarvoor sedert de eerste toetsing ongeveer drie jaren en zes maanden lang de gelegenheid had bestaan. Nu evenmin is gebleken dat betrokkenes kantoor inmiddels wel beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen, terwijl betrokkene er geen blijk van heeft gegeven zich ervan bewust te zijn dat hij ernstige fouten heeft gemaakt, acht de Accountantskamer de maatregel van doorhaling van de inschrijving van betrokkene als accountant in het register bedoeld in artikel 1, onder j. Wtra, passend en geboden. Gelet op het bepaalde in artikel 8 Wtra,

zal de Accountantskamer de termijn waarbinnen betrokkene niet opnieuw in het register kan worden ingeschreven bepalen op 10 jaren. De Accountantskamer ziet in dit geval geen aanleiding om naast deze ultieme maatregel in verband met het door betrokkene, door het niet volgen van permanente educatie, behaalde economisch voordeel ook nog een geldboete op te leggen.

4.11 Zodra deze uitspraak onherroepelijk geworden is en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd dienen de AFM, de voorzitter van het NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, er voor zorg te dragen dat de opgelegde maatregel in het register wordt opgenomen, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

1. wijst af het verzoek van betrokkene tot aanhouding van de zaak om alsnog in de gelegenheid te worden gesteld ter zake het tweede klachtonderdeel "aanvullende informatie" te geven;
2. verklaart de klacht in alle onderdelen gegrond in voege als hiervoor weergegeven;
3. legt ter zake de maatregel op van doorhaling **van de inschrijving** van de accountant in het register als bedoeld in artikel 1, onder j. Wtra. Deze doorhaling gaat in op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd;
4. bepaalt de termijn waarbinnen betrokkene niet opnieuw in het register kan worden ingeschreven op **10 jaren**;
5. verstaat dat de AFM, de voorzitter van het NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging van de voorzitter van de Accountantskamer zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in het register, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. E.A. Maan en mr. H. de Hek, (rechterlijke leden), prof. dr. G.C.M. Majoor RA en P. van de Streek AA, (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris en uitgesproken in het openbaar op 28 maart 2011.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klager en betrokkene dan wel de voorzitter van de NOvAA tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven,

postbus 20021, 2500 EA te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.