

**ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 11/743 Wtra AK

**ACCOUNTANTSKAMER**

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

**van 21 oktober 2011 in de zaak met nummer 11/743 Wtra AK  
van**

de voorzitter van de **NEDERLANDSE ORDE van ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIECONSULENTEN (NOvAA)**,  
kantoorhoudende te Amsterdam,  
**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 11 april 2011 ingekomen klaagschrift van 8 april 2011, met bijlagen;
- de brief van 11 mei 2011 van de raadsman van betrokkene;
- het op 8 juni 2011 ingekomen verweerschrift van 7 juni 2011, met bijlagen;
- de brief van 29 juni 2011 van de raadvrouw van klager aan de Accountantskamer;

- de (fax)brief van 6 juli 2011 van de raadsman van betrokkene aan de Accountantskamer, met als bijlage een nadere productie bij het verweerschrift;
- een e-mail van 12 juli 2011 van de raadsman van betrokkene aan de Accountantskamer, met als bijlagen een viertal “afwerkingsmemoranda”;
- een brief van 14 juli 2011 van de raadvrouw van klager aan de Accountantskamer, houdende een reactie op het namens betrokkene inzenden van de “afwerkingsmemoranda”;
- een brief van 2 augustus 2011 van de raadsman van betrokkene aan de Accountantskamer, houdende een reactie op de hiervoor vermelde brief van 14 juli 2011.

1.2 De klacht is behandeld ter zitting van de Accountantskamer van 11 juli 2011, 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, tot bijstand vergezeld van zijn raadsman, mr. G. van Atten, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klager en betrokkene hebben op deze zitting hun standpunten doen toelichten onderscheidenlijk toegelicht en doen antwoorden onderscheidenlijk geantwoord op vragen van de Accountantskamer. De raadvrouw van klager en de raadsman van betrokkene hebben daarbij pleitnotities overgelegd. Op deze zitting is tevens - met goedvinden van beide partijen - beslist dat betrokkene nog de gelegenheid zou krijgen de zogeheten “afwerkingsmemoranda” in het geding te brengen, waarop vervolgens namens klager zou kunnen worden gereageerd. (Zoals blijkt uit de hierboven onder 1.1 gegeven opsomming van de stukken van het geding heeft de raadsman van betrokkene op diens beurt nog weer gereageerd op de reactie van de raadvrouw van klager.)

## **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 ingeschreven in het accountantsregister van de NOvAA en werkzaam als openbaar accountant-administratieconsulent te Amsterdam.

2.2 Op 30 juni 2006 heeft een toetsing van de accountantspraktijk van betrokkene plaatsgevonden. Bij brief van 12 juli 2006 heeft de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad) het toetsingsverslag van deze toetsing aan de accountantspraktijk gezonden. Daarbij heeft de Raad te kennen gegeven dat binnen drie weken een reactie aan de Raad kan worden gezonden indien de betrokken AA's, onder wie betrokkene, zich niet met de inhoud van het verslag zouden kunnen verenigen. Na een daartoe door de Raad verleend uitstel heeft de accountantspraktijk bij brief van 6 oktober 2006 gereageerd op de inhoud van het toetsingsdossier. Op verzoek van de Raad hebben de toetsers hierop bij brief van 19 oktober 2006 gereageerd. Bij brief van 23 november 2006 heeft de Raad zijn eindoordeel aan de accountantspraktijk gezonden. De Raad heeft in overeenstemming met het voorstel van de toetsers een negatief eindoordeel afgegeven. In de brief heeft de Raad bepaald dat de accountantspraktijk binnen een termijn van zes weken na dagtekening een goed te keuren verbeterplan bij de Raad in moet dienen, dat zou moeten aansluiten op de bij het eindoordeel gegeven aanwijzingen en eventueel overige (negatieve) bevindingen van de toetsers.

2.3 In de periode van 18 december 2006 tot 21 januari 2008 is tussen de Raad en de accountantspraktijk uitvoerig gecorrespondeerd over het in te dienen verbeterplan. Bij brief van 15 februari 2008 heeft de accountantspraktijk (een herziene versie van) het verbeterplan aan de Raad gezonden. Bij besluit van 20 maart 2008 heeft de Raad het gewijzigde verbeterplan goedgekeurd. In dit besluit is een termijn van twee jaar voorgeschreven na dagtekening van het eindoordeel voor de tenuitvoerlegging van het verbeterplan. De Raad heeft laten weten dat in afwijking van deze termijn de hertoetsing van de accountantspraktijk niet eerder dan in de loop van 2009 zal plaatsvinden.

2.4 Op 2 maart 2010 heeft de hertoetsing van de accountantspraktijk plaatsgevonden. Op 22 maart 2010 heeft de Raad het toetsingsverslag van de hertoetsing aan de accountantspraktijk gezonden. Op 9 april 2010 heeft de accountantspraktijk per faxbrief op dit toetsingsverslag gereageerd. Op verzoek van de Raad hebben de toetsers op 15 april 2010 gereageerd op hetgeen door de accountantspraktijk is aangevoerd met betrekking tot de hertoetsing.

2.5 Bij brief van 23 juni 2010 heeft de Raad zijn eindoordeel aan de accountantspraktijk gezonden. Hierbij is vastgesteld dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen. Bij brief van 20 december 2010 heeft de accountantspraktijk op dit besluit gereageerd. In de brief heeft de accountantspraktijk de Raad verzocht te overwegen of een minnelijke schikking kan worden getroffen. De Raad heeft hiertoe geen aanleiding gezien.

### **3. De klacht**

3.1 De klacht is gebaseerd op het gegeven dat de toetsers hebben geconstateerd dat betrokkene zich niet heeft 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 jaarlijks 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 Nadere voorschriften permanente educatie (AA's) (hierna: NVPE),  
en
- betrokkene heeft - door tekortkomingen in de acceptatie en continuering van opdrachten, in de uitvoering en documentatie van werkzaamheden, bij het inschakelen van deskundigen en in de rapportering - 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 Verordening op de periodieke preventieve toetsing (AA's) (hierna: VPPT), zijnde een schending van het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-150 VGC.

3.3 De Accountantskamer merkt op dat klager de klacht dat het kantoor niet beschikt over een voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing tegen alle drie aan het onderhavige accountantskantoor betrokken accountants heeft ingediend. Gelijktijdig met onderhavige uitspraak zal tevens uitspraak worden gedaan in de klachtzaak tegen de collega-accountants (zaken Wtra 11/742 en 744).

#### **4. Beoordeling**

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

4.1.1 Namens betrokkene is ter zitting betoogd dat de onderhavige klacht niet-ontvankelijk dient te worden verklaard, nu deze door het bestuur van de NOvAA is ingediend, terwijl slechts de voorzitter van de NOvAA daartoe bevoegd was.

4.1.2 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot dit verweer dat de raadvrouw van klager per brief van 29 juni 2011 aan de Accountantskamer (met afschrift aan de raadsman van betrokkene) onder meer heeft gesteld dat de klachten uitdrukkelijk en volledig door de voorzitter van de NOvAA worden ondersteund en dat de klachten tegen de betrokken AA's dan ook dienen te worden beschouwd als (mede) ingediend namens de voorzitter van de NOvAA. Dit laatste is ter zitting door de raadvrouw nog eens bevestigd.

Een en ander noopt tot de vaststelling dat de klacht - door tussenkomst van diens raadvrouw - door de voorzitter van de NOvAA is ingediend. Het verweer mist dus feitelijke grondslag en wordt daarom verworpen.

De Accountantskamer begrijpt het standpunt van klager aldus dat de klacht thans alleen nog moet worden geacht te zijn ingediend door de voorzitter van de NOvAA en niet meer door het bestuur van de NOvAA, zodat het verweer van betrokkene dat het bestuur van de NOvAA niet ontvankelijk is, niet meer behoeft te worden besproken.

4.2.1 Bij de beoordeling van de klacht stelt de Accountantskamer vast dat het in de klacht aan betrokkene verweten handelen en/of nalaten op 2 maart 2010 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.

4.2.2 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 het beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid is 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 NVPE. Daarin staan de vereisten aangaande de permanente educatie die de accountant-administratieconsulent dient te volgen om zijn vakkennis op peil te houden. In artikel 3, eerste lid, van de NVPE is bepaald dat de accountant minimaal 120 PE-punten per drie kalenderjaren dient te behalen, waarbij geldt dat minimaal 20 PE-punten per jaar dienen te worden behaald.

4.3.2 De toetsers hebben opgemerkt dat in de PE-administratie van betrokkene over de jaren 2007-2009 naast de "normale" PE-activiteiten jaarlijks ook maximaal 12,5 uren zijn geregistreerd voor interne vaktechnische bijeenkomsten, maar dat niet is gebleken wanneer deze bijeenkomsten zouden hebben plaatsgevonden, wie er aan zouden hebben deelgenomen en welke onderwerpen in die bijeenkomsten aan de orde zouden zijn geweest. De toetsers hebben daarop niet aannemelijk geacht dat de interne vaktechnische bijeenkomsten kunnen worden gekwalificeerd als bijeenkomsten waarvoor PE-punten kunnen worden toegekend, met als gevolg dat betrokkene niet geheel aan zijn PE-verplichtingen zou hebben voldaan.

4.3.3 Volgens artikel 4 tweede lid sub d. NVPE kan een accountant PE-punten behalen met het deelnemen aan vaktechnische bijeenkomsten, voor zover deze passen in het kader van permanente educatie. In het onderhavige geval hebben de toetsers geen documentatie met betrekking tot dit laatste aangetroffen. Thans is evenwel op grond van de gedingstukken en uit het verhandelde ter zitting aannemelijk geworden dat voornoemde vaktechnische bijeenkomsten pasten in het kader van permanente educatie en dat in de accountantspraktijk van betrokkene met die maandelijks gehouden bijeenkomsten wel degelijk serieus aandacht werd besteed aan kwaliteitsbevordering door permanente educatie.

4.3.4 Op grond van het voorgaande moet alsnog worden geconcludeerd dat betrokkene, met het bijwonen van die bijeenkomsten, tezamen met de overige voor hem geregistreerde PE-activiteiten, in de jaren 2007 tot en met 2009 aan zijn PE verplichtingen heeft voldaan. Het eerste klachtonderdeel moet daarom ongegrond worden verklaard.

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 VPPT, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.4.2.1 De toetsers hebben bij de eerste, reguliere, toetsing geconstateerd dat uit de dossiers niet, althans onvoldoende, bleek dat een afweging was gemaakt of de opdrachten konden worden gecontinueerd. Bij de hertoetsing hebben de toetsers wederom geconcludeerd dat in de getoetste dossiers waarvoor betrokkene verantwoordelijkheid droeg, niet is vastgelegd of een afweging heeft plaatsgevonden of de opdracht kan worden aanvaard dan wel gecontinueerd.

4.4.2.2 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 de VGC. Bij een doorlopende opdracht dient de openbaar accountant op grond van artikel B1-210.6 van de 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. Op grond van het bepaalde onder 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.

4.4.2.3 Met betrekking tot de getoetste dossiers waarvoor betrokkene primair verantwoordelijk was, is namens betrokkene bij e-mail van 12 juli 2011 in het geding gebracht twee op 3-3-2009 onderscheidenlijk 17-12-2009 gedateerde zogeheten afwerkingsmemoranda, waarvan aannemelijk is dat deze zich op 2 maart 2010 in de op die datum getoetste dossiers hebben bevonden.

De eerste op dit formulier vermelde vraag luidt: "Geven de uitkomsten van de werkzaamheden over dit boekjaar dan wel de checklist aanleiding de opdracht te beëindigen?" en het daarop ingevulde antwoord: "Nee", met als motivering: "Geen bijzonderheden". De tweede op dit formulier vermelde vraag luidt: "Zijn er aanleidingen de Checklist WWFT in te vullen?" en het daarop ingevulde antwoord: "Nee", met als motivering: "Geen bijz." of "Geen aanleiding".

4.4.2.4 Onder deze omstandigheden is de Accountantskamer van oordeel dat aan het vereiste van artikel 13 eerste lid NVAKaav alsook aan het bepaalde in artikel B1-210.6 VGC is voldaan. Immers, bij een doorlopende opdracht (waarvan in de onderhavige gevallen sprake is) kunnen het onderzoek en de beoordeling als bedoeld in even genoemde voorschriften ook plaatsvinden aan het einde van het jaar, en wel voorafgaand aan het uitbrengen van de samenstellingsverklaring, waardoor een en ander werking heeft voor het daaropvolgende jaar. Het tweede klachtonderdeel is mitsdien in zoverre ongegrond te achten.

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

4.4.3.2 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 vertrouwelijk 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 integere uitoefening van zijn bedrijf waarborgt. De wijze waarop de accountant-administratieconsulent 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 vermeld op welke wijze de accountant de werkzaamheden dient uit te voeren en op welke wijze hij deze werkzaamheden dient te documenteren. In het onderhavige geval is vooral 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 voorts een kader geschetst voor de maatregelen die ten behoeve van de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantspraktijk kunnen worden genomen. Daaruit volgt, en de Accountantskamer acht dit ook een verplichting die volgt uit de VGC (het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid) 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.

4.4.3.3 Naar aanleiding van de eerste, reguliere toetsing hebben de toetsers opgemerkt dat in de dossiers "te weinig diepgang" zat en dat het veelal ontbrak aan "formele zaken". In het verbeterplan van 15 februari 2008 hebben betrokkene en zijn kantoorgenoten laten weten hoe de tekortkomingen zouden worden aangepakt.

Bij de hertoetsing hebben de toetsers echter wederom tekortkomingen geconstateerd in de planning, uitvoering en documentatie van de werkzaamheden. Een terugkerend commentaar is dat de structuur van de dossiers ontbreekt. Ook worden van besprekingen met cliënten geen aantekeningen of verslagen gemaakt. Ook hebben de toetsers opgemerkt dat aantekeningen onvolledig lijken en dat onduidelijk is of gebeurtenissen van na de balansdatum in aanmerking zijn genomen bij de jaarrekening. Van de jaarrekeningen wordt geen getekend exemplaar in de dossiers gehouden. In de toetsingsformulieren met betrekking tot de dossiers waarvoor betrokkene verantwoordelijkheid draagt<sup>[1]</sup> (hierna dossier A en dossier B) is onder meer door de toetsers opgetekend: "alle stukken zitten los in het dossier, niet gedateerd, geen aantekeningen op stukken, geen verwijzingen en geen conclusies" en "of de dossiers compleet zijn kan niet afdoende worden beoordeeld".

Ook de permanente dossiers bleken niet op orde te zijn. Zo hebben de toetsers erop gewezen dat geen bedrijfsbeschrijvingen worden gehanteerd. In dossier A ontbraken onder meer een pensioenbrief en kredietovereenkomst en in dossier B ontbrak een stamrechtovereenkomst.

Voorts hebben de toetsers specifieke tekortkomingen geconstateerd in de dossiers waarin betrokkene zaakbehandelaar is. Zo hebben de toetsers ten aanzien van dossier

A opgemerkt dat de waarderingsgrondslagen niet helder zijn en tegenstrijdigheden bevatten, de posten uit de balans en de resultaten onvoldoende zijn toegelicht en de cijfers van het voorafgaande jaar niet zijn opgenomen in de jaarrekening. Ook is het de toetsers opgevallen dat een vordering op de directie niet is onderbouwd en dat de hoogte van de pensioenverplichting niet duidelijk is. In dossier B hebben de toetsers geconstateerd dat de saldi van de balans niet aansluiten op de jaarrekening, dat de posten uit de balans en de resultatenrekening onvoldoende zijn gespecificeerd en gedocumenteerd en dat de cijfers van het voorafgaande jaar niet zijn opgenomen. Ook hebben de toetsers in dit dossier gebreken geconstateerd in de waarderingsgrondslagen en de werkzaamheden ten aanzien van de voorraad.

4.4.3.4 Een dossier is van cruciaal belang om inzichtelijk te maken welke werkzaamheden reeds zijn verricht en of deze zijn verricht in overeenstemming met de voor de afgifte van een samenstellingsverklaring geldende vereisten. Als leidraad voor de informatie die in ieder geval in de dossiers dient te worden opgenomen geldt dat de dossiers overdraagbaar dienen te zijn aan een opvolgende accountant. Daarvan is in het onderhavige geval geen sprake. Het rekening houden met het declaratieniveau of het budget van de cliënt mag er uiteraard niet toe leiden dat de opdracht niet kan worden uitgevoerd in overeenstemming met de van toepassing zijnde vaktechnische en overige beroepsvoorschriften. Van een deugdelijke documentatie en uitvoering van de werkzaamheden was geen sprake. Het hieraan ten grondslag liggende handelen en/of nalaten van betrokkene acht de Accountantskamer in strijd met het bepaalde onder 10 van de NVCOS 4410. Het tweede klachtonderdeel is in zoverre dan ook gegrond te achten.

4.4.4.1 Voorts hebben de toetsers gebreken geconstateerd bij het al dan niet inschakelen van deskundigen door betrokkene. Bij de hertoetsing hebben de toetsers namelijk in de dossiers A en B vastgesteld dat een derde deskundige geraadpleegd had moeten worden, althans dat niet is gemotiveerd om welke reden dit achterwege is gelaten. In dossier A betrof het een pensioenvoorziening die op de balans is opgenomen, zonder dat de noodzakelijke berekening door een extern deskundige was toegevoegd. In dossier B betrof het een vergelijkbare tekortkoming ten aanzien van een opgenomen stamrechtvoorziening.

4.4.4.2 Artikel 15 van de NVAKaav schrijft voor dat de accountant zo nodig advies vraagt aan een vakbekwaam persoon. Indien de AA gebruik maakt van het advies of werk van een derde-deskundige, is de AA gehouden te beoordelen of hij inderdaad van het advies of werk gebruik kan maken. Dit toetst de AA aan de hand van aspecten zoals de reputatie van de deskundige en de voor hem geldende beroeps- en ethische voorwaarden. Dit volgt uit het gestelde in artikel BI-210.9 van de VGC.

4.4.4.3 Aan de betrokkenheid van een accountant bij de uitvoering van een opdracht wordt door cliënten veel waarde gehecht. De samenstellingsverklaring van de accountant brengt verantwoordelijkheden met zich. De jaarrekening dient op juiste informatie te zijn gebaseerd. In het onderhavige geval bestaat onduidelijkheid over twee opgenomen (omvangrijke) voorzieningen die niet onderbouwd zijn. Voor de noodzakelijke onderbouwing had betrokkene de deskundigheid van een derde in moeten roepen, althans moeten motiveren waarom dit achterwege kon blijven. Door dit na te laten heeft hij niet aan de toepasselijke vereisten voldaan en heeft hij tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld. Het tweede klachtonderdeel is in zoverre eveneens gegrond te achten.



4.4.5.1 Ten slotte hebben de toetsers gebreken geconstateerd in de rapportering van betrokkene. In dit verband hebben de toetsers geconstateerd dat in geen van de getoetste dossiers (en dus ook niet in de dossiers waarvoor betrokkene primair verantwoordelijk is) een samenstellingsverklaring is afgegeven waarin de vermelding is opgenomen dat de opdracht is uitgevoerd in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de standaard met betrekking tot samenstellingsopdrachten, alsmede dat betrokkene gebruik maakte van een verouderde versie van de samenstellingsverklaring.

4.4.5.2 Het feit dat gebruik werd gemaakt van een verouderde versie van de samenstellingsverklaring is op zich niet aan te merken als een tekortkoming. Het gaat er immers om dat de onder 18 van NVCOS 4410 opgesomde elementen in de verklaring zijn opgenomen, zoals ook namens klager terecht is opgemerkt. Echter, het in de samenstellingsverklaring ontbreken van de vermelding dat *“de opdracht is uitgevoerd in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de standaard met betrekking tot samenstellingsopdrachten”*, levert wel strijd op met het bepaalde onder 18 van NVCOS 4410, nu dit onder c. van die bepaling als een verplicht op te nemen element staat vermeld. Daarom is het tweede klachtonderdeel in zoverre eveneens gegrond te achten.

4.5 Op grond van het hiervoor onder 4.4.3.1 tot en met 4.4.5.2 vermelde moet, gezien de vastgestelde omissies, worden geconcludeerd dat betrokkene niet in voldoende mate 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 en de hiervoor aangehaalde voorschriften van de VGC, NVCOS 4410 en de NVAKaav. Het tweede klachtonderdeel moet daarom gegrond worden verklaard, met inachtneming van het vorenstaande.

4.6 De Accountantskamer is van oordeel dat het niet goed naleven van voormelde verordeningen en nadere voorschriften, gelet op het maatschappelijk belang dat met naleving is gemoeid, overtredingen van het voor iedere accountant geldende fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag oplevert. Die verordeningen en voorschriften beogen immers de kwaliteit van de beroepsuitoefening van de accountants-administratieconsulenten te bewaken en zij zijn door betrokkene overtreden, terwijl de toetsingen hebben uitgewezen dat de kwaliteit van zijn beroepsuitoefening enigszins onder de maat was.

4.7. Betrokkene moet worden aangerekend dat hij bij de hertoetsing zijn stelsel van kwaliteitsbeheersing nog steeds niet op orde had en in dat verband niet heeft voldaan aan de vereisten inzake de uitvoering en documentatie van zijn werkzaamheden, terwijl daarvoor sedert de eerste toetsing bijna drie jaren en negen maanden lang de gelegenheid had bestaan. Nu betrokkene echter blijkt heeft gegeven zich ervan bewust te zijn dat hij fouten heeft gemaakt en aannemelijk is geworden dat hij zich thans professioneel laat begeleiden bij zijn kantoororganisatie en dat die begeleiding - blijkens een verslag van een dossierreview door Extendum van 30 juni 2011 - reeds haar vruchten heeft afgeworpen, is de Accountantskamer van oordeel dat in dit geval met een waarschuwing kan worden volstaan.

4.8 Ten aanzien van de (overigens zeer gedetailleerde) toetsingsformulieren merkt de Accountantskamer nog op dat, daar waar de toetsers niet slechts formele doch werkelijk materiële fouten lijken te constateren, de Accountantskamer voor een behoorlijke tuchtrechtelijke beoordeling daarvan niet alleen behoefte heeft aan conclusies van de

toetsers ter zake, maar vooral ook aan een opsomming van de aan die conclusies ten grondslag liggende feiten.

4.9 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:

verklaart de klacht in het eerste onderdeel ongegrond;

verklaart de klacht in het tweede onderdeel gegrond in voege als hiervoor omschreven;

legt ter zake aan betrokkene de maatregel van **waarschuwing** op;

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. M.J. van Lee en prof. dr. mr. P.M. van der Zanden, (rechterlijke leden), drs. R.G. Bosman RA en P. van de Streek AA, (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris en uitgesproken in het openbaar op 21 oktober 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/of betrokkene 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.

[1] Voor de andere getoetste dossiers waren primair andere accountants verantwoordelijk; deze zullen in de onderhavige klachtzaak tegen betrokkene Y dan ook niet bij de beoordeling worden betrokken.