

## **ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/918 Wtra AK

## **ACCOUNTANTSKAMER**

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

**van 26 augustus 2013 in de zaak met nummer 13/918 Wtra  
AK van**

het bestuur van de **NEDERLANDSE BEROEPSORGANISATIE van ACCOUNTANTS  
(NbA)**, vertegenwoordigd door zijn voorzitter,  
kantoorhoudende te Amsterdam,  
**K L A G E R**,  
raadvrouw: mr. R.L. Herregodts,

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 kennisgenomen van:

- het op 24 april 2013 ingekomen klaagschrift van 23 april 2013, met bijlagen, en
- het op 6 juni 2013 ingekomen verweerschrift van betrokkene.

1.2 De klacht is behandeld ter zitting van de Accountantskamer van 28 juni 2013, waar aanwezig waren - aan de zijde van klager - diens raadvrouw mr. R.L. Herregodts,

advocaat te 's-Gravenhage, vergezeld van de heer A, vaktechnisch adviseur van de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: Raad van Toezicht), en - aan de zijde van betrokkene - de heer Y AA in persoon.

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.

## **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 sinds 1 maart 1994 ingeschreven in het accountantsregister en houdt als openbaar accountant-administratieconsulent praktijk onder de naam A Finance te [plaats].

2.2 Bij brief van 24 januari 2008 heeft de Raad van Toezicht betrokkene bericht dat zijn accountantspraktijk deel uit maakt van de toetsingsselectie voor het jaar 2008. Op 3 mei 2008 heeft betrokkene de vragenlijst ten behoeve van de Periodieke Preventieve Toetsing 2008 ingevuld en ondertekend aan de Raad van Toezicht geretourneerd. De toetsing van de accountantspraktijk van betrokkene werd bepaald op 24 september 2008.

2.3. Betrokkene heeft bij fax van 23 september 2008 laten weten dat de toetsing geen doorgang kon vinden, omdat hij door een langdurige periode van privé- en zakelijke problemen niet in de gelegenheid was geweest de toetsing voor te bereiden en evenmin in de gelegenheid was het toetsingsteam te ontvangen. Hij heeft de Raad van Toezicht bericht te hebben besloten zijn inschrijving in het accountantsregister te beëindigen. Hij heeft ten slotte de Raad van Toezicht verzocht niet per e-mail of fax te corresponderen, teneinde onrust op zijn kantoor te voorkomen. De Raad van Toezicht heeft betrokkene hierop bij brief van 23 september 2008 medegedeeld in het voornemen van betrokkene aanleiding te zien de geplande toetsing op te schorten. De toetsing zou worden geannuleerd zodra het verzoek om uitschrijving zou zijn verwerkt en de termijn voor het indienen van bezwaar zou zijn verstreken.

2.4 Bij brief van 14 mei 2009 heeft de Raad van Toezicht medegedeeld dat de maximale termijn waarvoor de Raad van Toezicht een vrijstelling voor een toetsing kan verlenen, was verstreken. Voor de toetsing van de accountantspraktijk werd daarom een nieuwe datum bepaald, te weten: 2 juli 2009. Per e-mail van 29 juni 2009 heeft betrokkene de Raad van Toezicht bericht dat hij op die geplande dag voor de toetsing niet op kantoor aanwezig zou zijn, omdat hij de aankondiging van de toetsingsdatum niet had ontvangen en de toetsing niet had voorbereid. Hij verzocht de Raad van Toezicht de toetsing op een later moment in het jaar te doen plaatsvinden. Aan dit verzoek heeft de Raad van Toezicht gehoor gegeven door de toetsing in te plannen op 1 september 2009, hetgeen betrokkene bij brief van 29 juni 2009 is bericht.

2.5 Op 1 september 2009 heeft de toetsing van de accountantspraktijk (hierna: de eerste, reguliere toetsing) plaatsgevonden. Het toetsingsverslag van deze toetsing is bij brief van 23 september 2009 aan betrokkene gezonden. Bij brief van 2 december

2009 heeft de Raad van Toezicht het eindoordeel van de toetsing aan betrokkene gezonden. Het eindoordeel luidde dat de accountantspraktijk van betrokkene niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen. De Raad van Toezicht heeft betrokkene verzocht binnen zes weken een verbeterplan in te dienen, waarin concreet en stapsgewijs is opgenomen hoe het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing wordt verbeterd om te voldoen aan de geldende regelgeving en beroepsnormen. Ook heeft de Raad van Toezicht erop gewezen dat bij de toetsing is geconstateerd dat geen adequate regeling was getroffen voor de waarneming van de accountantspraktijk. De Raad van Toezicht heeft betrokkene verzocht hier alsnog in te voorzien en binnen drie maanden een kopie van de waarnemingsovereenkomst aan de Raad van Toezicht te sturen. Omdat een reactie van betrokkene is uitgebleven heeft de Raad van Toezicht hem bij brief van 8 februari 2010 en vervolgens nogmaals bij brief van 23 april 2010 gewezen op de verplichting een verbeterplan in te dienen.

2.6 Bij brief van 4 mei 2010 heeft betrokkene gesteld dat hij contact heeft gezocht met Adviesorganisatie<sup>1</sup> om hem bij het opstellen van het verbeterplan te assisteren en hij verzocht om uitstel tot eind juni 2010 voor het indienen van het verbeterplan. De Raad van Toezicht heeft dit verzoek bij brief van 20 mei 2010 ingewilligd. Vermeld werd dat betrokkene uiterlijk op 1 juli 2010 een verbeterplan en een kopie van de waarnemingsovereenkomst aan de Raad van Toezicht diende te zenden. Ook werd betrokkene door de Raad van Toezicht erop gewezen dat het verleende uitstel de geboden verbetertermijn niet opschortte. Omdat een reactie van betrokkene nog altijd was uitgebleven, heeft de Raad van Toezicht betrokkene bij brief van 11 augustus 2010 gewezen op de verplichting een verbeterplan en een kopie van een waarnemingsovereenkomst toe te zenden. Daarvoor heeft de Raad van Toezicht betrokkene een laatste termijn van twee weken gesteld. Na ommekomst van die termijn zou, als de Raad van Toezicht de genoemde stukken niet zou hebben ontvangen, het dossier aan de gemachtigde van de Raad van Toezicht worden gezonden, ter voorbereiding van een tuchtrechtelijke klacht.

2.7 Omdat de termijn die betrokkene is geboden voor het verbeteren van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van zijn accountantspraktijk aan het eind van 2011 zou verlopen, is betrokkene bij brief van 4 februari 2011 bericht dat zijn accountantspraktijk deel uitmaakte van de hertoetsingsselectie van 2011. Dat betrokkene op dat moment nog steeds geen verbeterplan had ingediend, had daarop geen invloed. Het uitblijven van een verbeterplan schortte, zoals de Raad van Toezicht eerder had medegedeeld, de verbetertermijn immers niet op.

2.8 Bij brief van 30 maart 2011 is betrokkene bericht dat zijn dossier was overgedragen aan de gemachtigde van de Raad van Toezicht, althans van de NOVAA. Bij brief van 7 april 2011 heeft Adviesorganisatie<sup>1</sup> de gemachtigde van de Raad van Toezicht bericht dat betrokkene door ziekte langer dan gewenst nodig had voor het opstellen van een verbeterplan en dat betrokkene door het voornemen een klacht in te dienen bijzonder was geschrokken. Adviesorganisatie<sup>1</sup> vermeldde "onlangs" door betrokkene te zijn benaderd om in onderlinge samenwerking een verbeterplan op te stellen. Bij brief van 28 april 2011 heeft de Raad van Toezicht bij monde van zijn gemachtigde betrokkene bericht dat hem een termijn van veertien dagen wordt geboden om een verbeterplan en een waarnemingsovereenkomst in te dienen. Bij brief van 11 mei 2011 heeft betrokkene een verbeterplan (met bijlagen) en een

waarnemingsovereenkomst ingediend. Bij brieven van 13 juli 2011 is betrokkene geïnformeerd dat zijn verbeterplan en waarnemingsovereenkomst waren goedgekeurd en dat daarom de tuchtprocedure voor het ontbreken daarvan niet zou worden voortgezet.

2.9 De Raad van Toezicht heeft betrokkene bij brief van 14 oktober 2011 bericht dat de hertoetsing was gepland op 7 december 2011. De hertoetsing van de accountantspraktijk is op verzoek van betrokkene allereerst verplaatst naar 24 januari 2012 en vervolgens naar 21 maart 2012. Betrokkene heeft op 14 maart 2012 de Vragenlijst ten behoeve van de Periodieke Preventieve Toetsing 2011 ingevuld en ondertekend aan de Raad van Toezicht geretourneerd.

2.10 Op 21 maart 2012 heeft de hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene plaatsgevonden. Op die hertoetsing was, gelet op het overgangsrecht in artikel 33 en 34 van de Verordening op de Kwaliteitstoetsing NOvAA (Stcrt. 2012, 16150), de Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing van toepassing (VPPT, Stcrt. 2002, 215, ingetrokken en vervangen door de Verordening op de kwaliteitstoetsing NOvAA). Het verslag van deze toetsing is bij brief van 26 april 2012 aan betrokkene gezonden. Dit verslag bestaat uit de volgende documenten:

- de door betrokkene ingevulde oriënterende vragenlijst;
- een gedetailleerde weergave van de waarnemingen van de toetsers met betrekking tot de getoetste dossiers;
- een besprekingsverslag;
- een recapitulatie;
- het formulier "hertoetsingen".

2.11 Bij brief van 4 juli 2012 heeft de Raad van Toezicht het eindoordeel van de hertoetsing aan betrokkene gezonden. Het eindoordeel luidde dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk van betrokkene niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen en medegedeeld werd dat het toetsingsdossier in de vorm van een klacht aan de Accountantskamer zou worden voorgelegd. Dit laatste is door de Raad van Toezicht bevestigd bij brief aan betrokkene van 26 juli 2012.

### **3. De klacht**

3.1 De klacht, zo begrijpt de Accountantskamer, is gebaseerd op het gegeven dat bij de hertoetsing op 21 maart 2012 is gebleken dat de accountantspraktijk van betrokkene, waarin aan assurance verwante opdrachten worden uitgevoerd, niet beschikt over een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de eisen die daaraan worden gesteld.

3.2 De tekortkomingen in het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing deden zich voor bij a) acceptatie en continuering van opdrachten, b) uitvoering en documentatie van werkzaamheden en c) rapportering.

### **4. Beoordeling**

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

4.1 Op grond van artikel 51 van de Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud, hierna: Wet AA) was - en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is - de accountant-administratieconsulent bij het beroeps-matig handelen en/of ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens die wet bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, is op 21 maart 2012 vastgesteld bij de hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene en moet daarom onder meer worden getoetst aan de sinds 17 januari 2007 vigerende Verordening Gedragscode AA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.3 Daarnaast 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.

4.4.1 Met betrekking tot het eerste - hiervoor bij 3.2 onder a) vermelde - klachtonderdeel betreffende tekortkomingen bij de acceptatie en continuering van opdrachten, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.4.2 In de dossiers die bij de hertoetsing op 21 maart 2012 zijn getoetst is zonder uitzondering geconstateerd dat zich daarin onvoldoende vastleggingen bevonden om vast te kunnen stellen dat betrokkene heeft beoordeeld of de desbetreffende opdracht kon worden aanvaard of gecontinueerd. Tevens is in één dossier geconstateerd dat geen opdrachtbevestiging is gehanteerd en dat zich in dat dossier evenmin vastleggingen bevonden waaruit kon worden afgeleid dat de opdrachtvoorwaarden en de daaraan verbonden wederzijdse verantwoordelijkheden voor de cliënt en de accountant duidelijk waren.

4.4.3 Betrokkene heeft deze bevindingen van de toetsers niet betwist.

4.4.4 De Accountantskamer constateert dat de onder 4.4.2 bedoelde tekortkomingen strijdig zijn met het bepaalde in hoofdstuk B1-210 van de VGC en met het bepaalde onder 7 en 10 van (de op grondslag van de VGC tot stand gekomen) standaard 4410 van de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NVCOS 4410). Betrokkene heeft zich met het laten bestaan van die tekortkomingen niet gehouden aan de voor hem relevante regelgeving en aldus gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel 'professioneel gedrag' als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-150 van de VGC. Het eerste klachtonderdeel in 3.2 onder a) moet daarom gegrond worden verklaard.

4.5.1 Met betrekking tot het tweede - hiervoor bij 3.2 onder b) vermelde - klachtonderdeel betreffende tekortkomingen bij de uitvoering en documentatie van werkzaamheden, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.5.2 Bij de eerste, reguliere, toetsing van de accountantspraktijk van betrokkene hebben de toetsers tekortkomingen geconstateerd die samenhangen met gebrekkige

vastleggingen van de uitgevoerde werkzaamheden in de getoetste dossiers. Tijdens de hertoetsing op 21 maart 2012 waren die tekortkomingen niet weggenomen. Voor alle dossiers, die bij de hertoetsing door de toetsers zijn beoordeeld, geldt dat de toetsers tekortkomingen hebben aangetroffen. Als gevolg van die tekortkomingen is de toetsers niet uit de dossiers gebleken welke informatie betrokkene bij zijn cliënten heeft ingewonnen en welke punten hij met hen heeft besproken. In de dossiers waren geen conceptjaarstukken opgenomen, zodat niet duidelijk is of concepten zijn uitgebracht en, zo ja, in hoeverre die met de cliënt zijn besproken. In veel gevallen was evenmin duidelijk of betrokkene (voldoende) acht heeft geslagen op relevante punten bij de uitvoering van de opdracht, zoals niet uit de balans blijvende rechten en verplichtingen en gebeurtenissen die zich na de balansdatum hebben voorgedaan. In twee dossiers was de toetsers onvoldoende duidelijk welke werkzaamheden betrokkene in het kader van de uitvoering van de opdracht heeft verricht. In twee dossiers hebben de toetsers vermeld dat posten in de balans en de resultatenrekening onvoldoende zijn onderbouwd.

4.5.3 Betrokkene heeft deze bevindingen van de toetsers evenmin betwist.

4.5.4 De Accountantskamer constateert dat de onder 4.5.2 bedoelde tekortkomingen strijdig zijn met - onder meer - het bepaalde onder 10 en 15 van NVCOS 4410. Ook hiermee heeft betrokkene zich niet gehouden aan de voor hem relevante wet- en regelgeving en heeft hij aldus gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel 'professioneel gedrag' als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-150 van de VGC. De tekortkoming van het onvoldoende onderbouwen van posten in de balans en de resultatenrekening, die raakt aan de kern van hetgeen van een accountant mag worden verwacht bij de uitvoering van samenstellingsopdrachten, is des te schrijnender nu uit het toetsingsverslag blijkt dat de toetsers vraagtekens hebben geplaatst bij (de juistheid) van bepaalde keuzes die betrokkene in de uitvoering van de opdrachten heeft gemaakt. Het tweede klachtonderdeel in 3.2 onder b) moet daarom eveneens gegrond worden verklaard.

4.6.1 Met betrekking tot het derde - hiervoor bij 3.2 onder c) vermelde - klachtonderdeel betreffende rapportering, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.6.2 Bij de eerste, reguliere, toetsing hebben de toetsers gebreken geconstateerd in de rapportering. Bij de hertoetsing hebben de toetsers geconstateerd dat zich in drie van de vier getoetste dossiers jaarstukken bevonden, waarin een samenstellingsverklaring en een ondertekening door betrokkene ontbrak. Dat in uitgebrachte jaarstukken geen samenstellingsverklaring is opgenomen roept mogelijk vragen op over de reikwijdte van de betrokkenheid van de accountant bij de uitgevoerde opdracht en de mate van zekerheid die met de jaarstukken wordt verschaft.

4.6.3 Betrokkene heeft ook deze bevindingen van de toetsers niet betwist.

4.6.4 Naar het oordeel van de Accountantskamer heeft betrokkene met voornoemde gebreken in de afgegeven jaarstukken gehandeld in strijd met de voor hem relevante regelgeving, in het bijzonder het bepaalde onder 6 van NVCOS 4410. Hij heeft aldus ook hiermee inbreuk gemaakt op het fundamentele beginsel 'professioneel gedrag' als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-150 van de VGC.

Het derde klachtonderdeel in 3.2 onder c) moet daarom ten slotte ook gegrond worden verklaard.

4.7 Gezien de aard en omvang van de hiervoor onder de rechtsoverwegingen 4.4.2, 4.5.2 en 4.6.2 weergegeven omissies, moet worden geoordeeld dat betrokkene in zijn accountantspraktijk niet beschikte over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende eisen als bedoeld in artikel 3 eerste lid van de VPPT, die zijn neergelegd in de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (NVAK-aav), in NVCOS 4410 en in de VGC. Daaruit volgt dat de klacht, zoals hiervoor onder 3.1 geformuleerd, eveneens gegrond is.

4.8 De Accountantskamer is van oordeel dat het niet behoorlijk naleven van voormelde verordeningen die de kwaliteit van de beroepsuitoefening van de accountants-administratieconsulenten beogen te bewaken, gelet op het maatschappelijk belang dat met naleving is gemoeid, overtredingen van niet alleen het eerdergenoemde fundamentele beginsel 'professioneel gedrag' oplevert, maar ook van het fundamentele beginsel 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-130 van de VGC. Daarbij is mede in aanmerking genomen dat de toetsingen hebben uitgewezen dat de kwaliteit van betrokkenes beroepsuitoefening onder de maat was.

4.9.1 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daartoe en bij het bepalen van de soort en zwaarte ervan, houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de fouten van betrokkene. Betrokkene moet ernstig worden aangerekend dat hij, mede als gevolg van zijn weinig coöperatieve houding in dezen, bij de hertoetsing zijn stelsel van kwaliteitsbeheersing nog steeds niet op orde had, terwijl daarvoor sedert de reguliere toetsing ruim twee jaar en zes maanden lang de gelegenheid had bestaan. Een maatregel van (tijdelijke) doorhaling van betrokkene in het accountantsregister lijkt dan ook voor de hand te liggen. Echter, ten gunste van betrokkene zal de Accountantskamer ermee rekening houden dat hij ondertussen blijkt heeft gegeven zich ervan bewust te zijn dat hij fouten heeft gemaakt en dat aannemelijk is geworden dat hij zich thans professioneel laat begeleiden bij het op peil houden en brengen van het stelsel van kwaliteitsbeheersing op zijn kantoor. Alles in aanmerking nemende is de Accountantskamer van oordeel dat thans met oplegging van de maatregel berisping kan worden volstaan.

4.9.2 Betrokkene heeft ter zitting verklaard dat hem voor oktober 2013 een nieuwe toetsing van zijn praktijk is aangekondigd, zulks kennelijk opdat hij de door hem ingeslagen goede weg voortvarend zal vervolgen. Indien op die nieuwe toetsing - onverhoopt - een hertoetsing volgt die - wat nog onwenselijker zou zijn - tot een nieuwe tuchtklacht bij de Accountantskamer leidt, dan moet betrokkene rekening houden met oplegging van een zwaardere maatregel bestaande in een (tijdelijke) doorhaling.

4.10 Op grond van al het hiervoor overwogene dient als volgt te worden beslist.

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in alle onderdelen gegrond;
- legt ter zake aan betrokkene de maatregel van **berisping** op;
- verstaat dat de AFM en/of de voorzitter van de Nba, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging ervan door de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid, juncto 47 Wtra zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, bedoeld in artikel 1 onder i, van de Wtra, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. H. de Hek en mr. E.F. Smeele (rechterlijke leden), P.A.S. van der Putten RA en P. van de Streek AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers (secretaris) en in het openbaar uitgesproken op 26 augustus 2013.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_  
Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto de artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen/kan 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.