

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/2338 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 12/2338 Wtra AK van 30 september 2013 van

de voorzitter van de **NEDERLANDSE BEROEPSVERENIGING van ACCOUNTANTS (Nba)**, rechtsopvolgster van de Nederlandse Orde van Accountants-administratieconsulenten (NOvAA),

kantoorhoudende te Amsterdam,

K L A G E R,

raadvrouwen: mr. M.L. Batting en 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 de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 5 november 2012 ingekomen klaagschrift van 2 november 2012 met bijlagen;
- het op 6 december 2012 ingekomen verweerschrift van 30 november 2012 met bijlage.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 18 januari 2013 waar zijn verschenen namens klager diens raadvrouw mr. R.L. Herregodts, advocaat te 's-Gravenhage, vergezeld van de heer H. Geerlofs AA, adviseur van zowel

de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's als van (voorheen) de NOvAA, en betrokkene in persoon.

1.3 Klager en betrokkene hebben bij gelegenheid van genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (klager aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht en doen antwoorden respectievelijk 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 was ingeschreven in het accountantsregister van de NOvAA en is met toepassing van artikel 72 van de Wet op het accountantsberoep thans ingeschreven in het accountantsregister van de Nba en werkzaam als openbaar accountant-administratieconsulent voor accountantskantoor Y te [plaats].

2.2 Op 6 oktober 2008 is de accountantspraktijk van betrokkene in het kader van de ten tijde van de toetsing geldende Verordening op de periodieke preventieve toetsing (VPPT) voor het eerst getoetst. Bij brief van 17 oktober 2008 heeft de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad) het toetsingsverslag van deze toetsing aan betrokkene gezonden. In die brief heeft de Raad betrokkene medegedeeld dat hij, indien hij het niet eens was met de inhoud van het toetsingsverslag, tot uiterlijk drie weken na dagtekening van de brief een schriftelijke reactie bij de Raad kon indienen. Betrokkene heeft bij brief van 31 oktober 2008 op de brief van 17 oktober 2011 gereageerd.

2.3 Bij brief van 19 december 2008 heeft de Raad betrokkene het eindoordeel van de toetsing toegezonden, inhoudende dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de praktijk van betrokkene niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen. Tevens heeft de Raad betrokkene gewezen op zijn verplichting om op grond van artikel 11, vijfde VPPT binnen zes weken, gerekend vanaf 19 december 2008, een door de Raad goed te keuren verbeterplan bij zijn secretariaat in te dienen. Daarbij is aangegeven dat betrokkene het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van zijn praktijk binnen twee jaar, gerekend vanaf 19 december 2008, in overeenstemming diende te brengen met de eisen die daaraan werden gesteld.

2.4 Bij brief van 15 januari 2009 heeft betrokkene zijn verbeterplan aan de Raad toegezonden. Dit plan heeft de Raad bij brief van 27 februari 2009 goedgekeurd.

2.5 Bij brief van 22 september 2011 heeft de Raad betrokkene laten weten dat de hertoetsing op 1 november 2011 zou plaatsvinden.

2.6 Bij brief van 25 november 2011 is het verslag van de hertoetsing aan betrokkene toegezonden. Bij dit verslag is een overzicht van betrokkene gevoegd waarin is opgenomen dat hij in totaal 105,5 punten voor permanente educatie (hierna: PE-punten) in de periode 2007-2009 heeft behaald. In het bij dit verslag behorende 'formulier Recapitulatie' hebben de toetsers als bevinding opgenomen dat de PE-registratie niet verifieerbaar was.

2.7 Betrokkene heeft bij brief van 14 december 2011 op dit verslag gereageerd. Inzake de PE-registratie heeft betrokkene opgemerkt dat onderliggende documentatie ten aanzien van de cursussen wel beschikbaar en ter beoordeling was en de PE-registratie derhalve op een andere wijze dan de toetsers wensten, beschikbaar was. Op die reactie hebben de toetsers bij e-mail van 28 december 2011 gereageerd. Volgens hen waren er geen stukken waaruit de aanwezigheid van en het aantal behaalde PE-punten bleek.

2.8 Bij brief van 2 maart 2012 heeft de Raad betrokkene het eindoordeel van de her-toetsing toegezonden inhoudende dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen. De Raad heeft betrokkene tevens medegedeeld dat zijn bevindingen in de vorm van een klacht aan de tuchtrechter zouden worden voorgelegd.

3. De klacht

3.1 De klacht omvat twee onderdelen, te weten dat:

a. betrokkene in strijd met artikel 3, eerste lid, van de Nadere voorschriften permanente educatie (AA's) (hierna: NVPE) niet heeft voldaan aan de verplichting in een periode van drie kalenderjaren, van 2007 tot 2009, minimaal 120 PE-punten te behalen en in strijd met artikel 7 NVPE niet inzichtelijk heeft gemaakt bij welke organisatie hij de opgegeven cursussen heeft gevolgd of op enigerlei wijze inzicht heeft gegeven in de door hem verrichte PE-activiteiten. Betrokkene heeft zich volgens klager aldus niet gehouden aan het fundamentele beginsel 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC);

b. de accountantspraktijk van betrokkene niet beschikt over een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor gestelde normen, zoals bedoeld in artikel 3, eerste lid van de VPPT. Betrokkene heeft hiermee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 en A-150 van de VGC.

4. De gronden van de beslissing

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

4.1 Op grond van artikel 51 Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud; hierna: Wet AA) en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet AA onderscheidenlijk Wab 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 1 november 2011 vastgesteld bij de toetsing 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 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in klachtonderdeel a. wordt verweten, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.5.1 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 kon het bestuur van de NOvAA nadere voorschriften geven over het bepaalde in de artikelen A-130.1 tot en met A-130.6 van de VGC 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 en de registratie daarvan. In artikel 3, eerste lid, van de (destijds geldende) NVPE is bepaald dat de accountant minimaal 120 PE-punten per drie kalenderjaren dient te behalen. In artikel 7 is bepaald dat de registratie op de door het bestuur aangegeven wijze dient plaats te vinden zodat over de mate en de aard waarin betrokkene jaarlijks activiteiten heeft verricht op het gebied van permanente educatie op eenvoudige en verifieerbare wijze informatie kan worden verkregen.

4.5.2 Betrokkene heeft niet betwist dat hij in de periode 2007-2009 niet voldaan heeft aan de verplichting om minimaal 120 PE-punten te behalen. Volgens zijn opgave heeft hij 105,5 punten behaald. Volgens klager heeft hij evenwel van deze beweerdelijk door hem behaalde punten geen onderbouwing gegeven en kunnen bovendien 32 punten voor vaktechnische commissies niet zonder meer als PE-activiteiten worden aangemerkt. Ter zitting heeft klager, na bespreking van de educatieactiviteiten van betrokkene, naar voren gebracht dat ten behoeve van cursussen 26 punten, inzake een toetsersbijeenkomst 4,5 punten, inzake examinerwerkzaamheden 9 punten, en voor vaktechnische leden-bijeenkomsten 10 punten (namelijk voor de intermediairdagen) kunnen worden toegekend. De Accountantskamer wil op grondslag daarvan aannemen dat betrokkene in de periode 2007-2009 in totaal 49,5 PE-punten heeft behaald; meer behaalde PE-punten heeft betrokkene niet aannemelijk gemaakt. Daarmee heeft betrokkene niet voldaan aan de verplichting om 120 PE-punten in deze periode te behalen en treft hem een tuchtrechtelijk verwijt.

4.5.3 Betrokkene heeft eveneens niet betwist dat de registratie niet op de door het bestuur voorgeschreven wijze heeft plaatsgevonden, zoals blijkt uit zijn betoog dat zijn PE-registratie wel verifieerbaar was, zij het niet op de wijze zoals de toetsers dat wensden. Gelet hierop treft betrokkene eveneens een tuchtrechtelijk verwijt inzake de wijze van registreren van zijn PE-punten.

4.5.4 Gelet op het voorgaande heeft betrokkene in strijd gehandeld met het bepaalde in de NVPE. Betrokkene heeft daarmee tevens in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als neergelegd in de artikelen A-130.1 en volgende van de VGC. Gelet op het voorgaande staat vast dat betrokkene

nalatig is geweest, zulks in strijd met het bepaalde krachtens de Wet AA. Dit klachtonderdeel moet daarom gegrond worden verklaard.

4.6 Met betrekking tot het klachtonderdeel b., te weten dat de accountantspraktijk niet beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daaraan te stellen eisen als bedoeld in artikel 3, eerste lid van de (ten tijde van de toetsing geldende) VPPT, overweegt de Accountantskamer het navolgende.

4.7 In artikel 3, eerste lid VPPT is bepaald dat de accountant er zorg voor draagt dat de accountantspraktijk waarbij hij werkzaam is of waaraan hij is verbonden, beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat is afgestemd op de aard, omvang en het belang van de opdrachten, niet zijnde opdrachten tot het uitvoeren van wettelijke controles en waarmee wordt voldaan aan het bepaalde bij en krachtens de Wet AA. Gelet op deze bepaling kan van betrokkene naar het oordeel van de Accountantskamer worden verlangd dat deze zorgt voor een voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing.

4.8 De tekortkomingen in het interne stelsel zijn volgens klager gelegen in de 'acceptatie en continuering van de relaties met cliënten en opdrachten' en in de 'uitvoering en documentatie van werkzaamheden'.

4.9.1 Hoofdstuk B1-210 VGC stelt regels aangaande "aanvaarden en continueren van een opdracht". Ingevolge artikel B1-210.3 beoordeelt de openbaar accountant de aard en het belang van iedere bedreiging als gevolg van het aangaan van een relatie met een cliënt. Indien blijkt dat een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis is, treft de openbaar accountant waarborgen die de bedreiging wegnemen of tot een aanvaardbaar niveau terugbrengen. In het geval van een doorlopende opdracht dient de openbaar accountant op grond van onder meer artikel B1-210.6 periodiek opnieuw te beoordelen of de relatie met de cliënt kan worden gecontinueerd. Ingevolge artikel B1-210.7 en B1-210.8 aanvaardt een openbaar accountant uitsluitend een opdracht, indien het aanvaarden van de opdracht niet leidt tot een onaanvaardbare bedreiging en indien de voor de uitvoering van de opdracht vereiste deskundigheid beschikbaar is. Alvorens een accountant een specifieke opdracht aanvaardt beoordeelt hij of de opdracht leidt tot een bedreiging en treft hij zonodig waarborgen die een bedreiging wegnemen of tot een aanvaardbaar niveau terugbrengen.

4.9.2 In de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van assurance-opdrachten (hierna: NVAK-ass) en in de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (hierna: NVAK-aav) zijn voorschriften opgenomen, die zich richten op het stelsel van interne beheersing van een accountantskantoor ter zake van de door dit kantoor uitgevoerde assurance-opdrachten respectievelijk aan assurance verwante opdrachten waaronder voorschriften ten aanzien van het aanvaarden en voortzetten van de opdracht en ten aanzien van de uitvoering van de opdracht.

4.9.3 Daarnaast zijn, voor zover hier van toepassing, onder meer in de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NVCOS) 210 en 4410 nadere regels neergelegd omtrent de randvoorwaarden voor een controleopdracht en de vastlegging van de controle/opdrachtvoorwaarden en voor de wijze waarop het accountantskantoor zijn bedrijfsvoering ter zake van aan assurance verwante opdrachten inricht, zodat deze een beheerste en integere uitoefening van zijn bedrijf waarborgt en omtrent de vereiste

overeenstemming over en de vastlegging van de opdrachtvoorwaarden. Daarin, in het bijzonder in het gestelde onder 10 tot en met 16A van standaard 4410, is onder meer bepaald op welke wijze de accountant de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden moet verrichten. In dit geval is vooral van belang het onder 10 van NVCOS 4410 gestelde, te weten dat de accountant dient vast te leggen de aangelegenheden 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 artikel 18 is bepaald wat in een samenstellingsverklaring dient te zijn opgenomen.

4.9.4 In NV COS 220, 315 en 330 zijn voorts nadere regels neergelegd omtrent gegevensgerichte controles en controle van financiële overzichten op aansluiting of afstemming op de onderliggende administratie, omtrent het onderkennen en inschatten van de risico's van een afwijking van materieel belang door middel van het verwerven van inzicht in de entiteit en haar omgeving en omtrent beoordeling en bespreking van controledocumentatie om zich ervan te vergewissen dat voldoende en geschikte controle-informatie is verkregen ter onderbouwing van de conclusies die zijn getrokken alsmede voor de uit te brengen controleverklaring.

4.9.5 Als handreiking voor de informatie die in ieder geval in de dossiers dient te worden opgenomen - voortvloeiende uit het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid en overigens ook opgenomen in Leidraad 11 getiteld 'Kwaliteitsbeheersing binnen het accountantskantoor' - geldt, dat de dossiers overdraagbaar dienen te zijn aan een opvolgende accountant. Uit het dossier moet de accountant kunnen opmaken welke afspraken er tussen de accountant en de cliënt zijn gemaakt en onder welke voorwaarden de opdracht dient te worden uitgevoerd.

4.9.6 Op grond van artikel B1-210.6 VGC, gelezen in samenhang met artikel B1-210.1 en B1-210.8 VGC, beoordeelt de openbaar accountant periodiek opnieuw of de relatie met de cliënt kan worden gecontinueerd en aldus of de opdracht kan worden voortgezet of dat voortzetting daarvan leidt tot een bedreiging voor de integriteit of het professioneel gedrag. Op grond van artikel 13, eerste lid NVAK-aav zorgt het accountantskantoor ervoor dat, alvorens een aan assurance verwante opdracht wordt aanvaard of gecontinueerd, onderzoek wordt gedaan naar de integriteit van de cliënt. Voor de acceptatie en continuering van een opdracht geldt dat de inhoud van de opdracht tussen partijen duidelijk dient te zijn en dat daarover tussen partijen overeenstemming dient te bestaan. Een opdrachtbevestiging kan daartoe een geschikt hulpmiddel zijn.

4.10.1 De toetsers hebben bij de hertoetsing van 1 november 2011 op de eerste plaats geconstateerd dat sprake is van tekortkomingen in de acceptatie en continuering van opdrachten. Zo hebben zij in een dossier waar het ging om een bijzondere controleopdracht, betreffende een assurance-rapport loonkostensubsidie, vastgesteld dat in het dossier geen schriftelijke opdrachtbevestiging of andere schriftelijke bevestiging van de voorwaarden waaronder de opdracht werd uitgevoerd aanwezig was, dat niet vastgelegd was dat het management zijn instemming heeft gegeven dat het zijn verantwoordelijkheid erkent en begrijpt en dat betrokkene geen risico-inschatting heeft gemaakt inzake de aard van de dienstverlening op grond van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme.

4.10.2 Voorts hebben de toetsers in de getoetste samenstellingsdossiers vastgesteld dat in één daarvan geen opdrachtbevestiging is afgegeven en dat in alle dossiers de

gegevens van identificatie van de natuurlijke personen respectievelijk de benodigde gegevens van een rechtspersoon niet zijn opgenomen waardoor betrokkene de aan een opdracht verbonden risico's aangaande zijn integriteit of professioneel gedrag niet heeft beoordeeld.

4.10.3 Uit de door de toetsers geconstateerde, en niet althans onvoldoende door betrokkene weersproken, tekortkomingen inzake de acceptatie en continuering van de opdracht blijkt dat niet in alle dossiers de voorwaarden waaronder de opdracht wordt uitgevoerd zijn vastgelegd. Ook blijkt dat in het dossier van de beoordelingsopdracht en de samenstellingsdossiers niet is vastgelegd dat betrokkene heeft beoordeeld of er geen bedreiging voor de integriteit/onafhankelijkheid aanwezig is. Betrokkene heeft de identiteit van de cliënten in de dossiers niet vastgesteld. Dit wijst er niet op dat betrokkene, zoals voorgeschreven is in de B1-210.3 VGC, mogelijke bedreigingen voor de integriteit of het professioneel gedrag heeft onderkend, dan wel maatregelen heeft genomen een geconstateerde bedreiging weg te nemen of tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen. In het dossier van de controleopdracht heeft betrokkene tenslotte ten onrechte geen bevestiging van de eigen verantwoordelijkheid van het management opgenomen zoals bedoeld in artikel 6 NVCOS 210.

4.10.4 Het verweer van betrokkene dat de toetsers de verkeerde standaard op de controleopdracht van toepassing hebben geacht, de toetsers blijkbaar in een samensteldossier een verstuurd opdrachtbevestiging over het hoofd hebben gezien, dat was gemeld dat het permanente dossier van de bijzondere opdracht niet op orde was maar dat de toetsers daar geen probleem van zouden maken, dat in overige dossiers wel identificatiegegevens beschikbaar waren doch dat de toetsers dit niet hebben vastgesteld, dat in de samensteldossiers sprake is van impliciete instemming met de opdrachtvoorwaarden door opdrachtgevers en dat klager geen rekening heeft gehouden met hetgeen in het werkprogramma is vastgelegd ten aanzien van bedreigingen voor integriteit en onafhankelijkheid overtuigt de Accountantskamer niet. Ook als standaard 3000 van toepassing zou zijn op de bijzondere controleopdracht zijn in het dossier veel te weinig vastleggingen gedaan zodat niet kan worden geconstateerd dat de opdracht is uitgevoerd in overeenstemming met de vereisten die daaraan worden gesteld. Voor zover toetsers een opdrachtbevestiging over het hoofd zouden hebben gezien, had het op zijn minst op de weg van betrokkene gelegen hen daarop attent te maken of zijn verweer ter zake met dit stuk te onderbouwen, hetgeen hij niet heeft gedaan. De feiten aangaande het permanente (controle)dossier en de identificatiestukken wordt door betrokkene kennelijk niet betwist en waar betrokkene op doelt als hij verwijst naar zijn werkprogramma, heeft hij niet onderbouwd. Voor zover betrokkene heeft betoogd dat sprake is van impliciete opdrachtbevestigingen, volgt daaruit niet dat hem geen verwijt treft over onvoldoende schriftelijke vastleggingen in de getoetste dossiers.

4.11 Gelet hierop heeft betrokkene gehandeld in strijd met B1-210.3 VGC, artikel 12 NVAK-ass, artikel 13 NVAK-aav, de artikelen 3, 6, 9 en 7 NVCOS 210 en artikel 7 NVCOS 4410. Bovendien heeft betrokkene, zoals klager terecht heeft betoogd, door het achterwege laten van cliëntenonderzoek in het bijzondere opdracht dossier in strijd gehandeld met de rechtstreeks uit de VGC voortvloeiende verplichting de objectiviteit en integriteit te waarborgen.

4.12 Bij de hertoetsing hebben de toetsers eveneens tekortkomingen geconstateerd in de uitvoering en documentatie van werkzaamheden.

4.12.1 De toetsers hebben in het dossier van de bijzondere controleopdracht tekortkomingen geconstateerd die met name te maken hebben met het ontbreken van vastleggingen van de werkzaamheden en het ontbreken van stukken in het dossier. Zo heeft betrokkene geen inzicht in de entiteit en haar omgeving met inbegrip van de interne beheersing verworven en vastgelegd, blijkt uit het dossier niet dat er een risico-inschatting is gemaakt bij de planning van de opdracht, zijn er geen adequate gegevensgerichte controles opgezet en uitgevoerd in het dossier en blijkt uit het dossier niet dat betrokkene controle-informatie heeft gebruikt bij de opstelling van de verklaring. Wat betreft de gegevenscontrole essentiële gegevens was de verzamelloonstaat niet aanwezig, waren arbeidscontracten in het dossier niet actueel en was niet vast te stellen of een controle op het ziekengeld heeft plaatsgevonden. Voorts was er geen schriftelijke rapportage waarin is vastgelegd of sprake is van omstandigheden die de onafhankelijkheid hebben bedreigd of op welke wijze met een bedreiging is omgegaan. Volgens de toetsers laat het dossier op essentiële punten onvoldoende zien dat de verklaring is gebaseerd op een deugdelijke grondslag.

4.12.2 Met betrekking tot de getoetste dossiers inzake samenstellingsverklaringen is gebleken dat, ondanks door betrokkene toegezegde verbetering na de eerste toetsing, er te weinig handelingen zijn vastgelegd in de dossiers en dat documenten ontbraken. Ook zijn materiële fouten geconstateerd. Zo zijn in een dossier posten uit de balans en resultatenrekening, te weten vorderingen, liquide middelen en langlopende schulden, onvoldoende gespecificeerd en gedocumenteerd. In een dossier zijn niet uit de balans blijvende rechten en verplichtingen - voor de BTW en voor de Fiscale eenheid vennootschapsbelasting - niet in het rapport opgenomen en nergens vastgelegd, is niet vastgelegd of de volgens de toetsers 'precaire' situatie waarin de onderneming zich financieel bevindt, is besproken en is een materiële fout bij de publicatiestukken gemaakt. In een ander dossier is de omschrijving van de activiteiten in de jaarrekening niet juist en zijn de publicatiestukken rekenkundig niet juist gebleken.

4.12.3 Wat betreft de permanente dossiers is gebleken dat een dossier onvolledig was, vastleggingen summier waren en nauwelijks ondersteunende informatie was opgenomen, dat een inhoudsopgave in een dossier ontbrak, een verouderd uittreksel van de Kamer van Koophandel in een dossier is opgenomen en in een dossier de vastleggingen summier zijn.

4.12.5 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift onder punt 7 tot en met 15 een aantal vaststellingen van de toetsers in de samensteldossiers zonder enige toelichting of nader onderbouwing betwist. Ook heeft hij naar voren gebracht zich er niet van bewust geweest te zijn dat geconcludeerd kon worden tot bedreigingen ten aanzien van de continuïteit, vermeld te hebben dat de ter beschikking gestelde permanente dossiers niet op orde waren, dat een als ontbrekend aangemerkte inhoudsopgave wel beschikbaar was en mondeling te hebben toegelicht om welke reden een nadere vastlegging in een dossier niet is gemaakt. Voorts heeft hij vraagtekens geplaatst bij de taakopvatting van de toetsers.

4.12.6 Gelet op al hetgeen door klager onderbouwd naar voren is gebracht en deze door betrokkene ongemotiveerde (gedeeltelijke) betwisting van de door klager gestelde feiten en omstandigheden, heeft klager naar het oordeel van de Accountantskamer aannemelijk gemaakt dat betrokkene tekort geschoten is in de uitvoering en documen-

tatie van de werkzaamheden. Wat betreft geconstateerde tekortkomingen in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden geldt dat een dossier van cruciaal belang is om inzichtelijk te maken welke werkzaamheden reeds zijn verricht en of deze zijn verricht in overeenstemming met de voor de uitvoering van een opdracht, dan wel de afgifte van een rapport of samenstellingsverklaring geldende vereisten. Betrokkene heeft daar niet aan voldaan. Daarnaast is van groot maatschappelijk belang dat een accountant zijn werkzaamheden zorgvuldig uitvoert. De vastgestelde materiële tekortkomingen in de dossiers zijn daarmee niet te rijmen. In de samensteldossiers zijn de verrichte werkzaamheden en de informatie waarop de verklaring is gebaseerd onvoldoende terug te vinden. Vastleggingen zijn in twee dossiers summier en er is nauwelijks ondersteunende informatie in het dossier opgenomen. In een dossier ontbreekt een besprekingsverslag van de precaire situatie van de onderneming, twee permanente dossiers waren onvolledig en in een dossier was een verouderd uittreksel van de KvK opgenomen. Niet in alle samensteldossiers zijn besprekingsverslagen aangetroffen en in geen van de dossiers was een kopie van de verzonden jaarrekening met verklaring aanwezig. In het dossier van de bijzondere controleopdracht is, in strijd met randnummer 30 van de NV COS 330 niet gebleken dat er controledocumentatie is gebruikt bij het vaststellen van de verklaring.

Van een deugdelijke uitvoering en documentatie van de werkzaamheden was in zoverre derhalve geen sprake.

4.12.7 Gelet hierop heeft betrokkene gehandeld in strijd met onder meer randnummer 18 NVCOS 330, randnummer 6 NVCOS 315, randnummers 17 en 24 NVCOS 220 en de paragrafen 10, 11, 15 en 16 NVCOS 4410.

4.13 Daarnaast hebben de toetsers tekortkomingen geconstateerd in de door betrokkene uitgebrachte rapporteringen, welke tekortkomingen niet, althans onvoldoende onderbouwd door betrokkene zijn weersproken.

4.13.1 Zo was in twee dossiers geen verslag aanwezig van de bespreking van de conceptjaarrekening en in één daarvan bovendien geen schriftelijke bevestiging bij de jaarrekening. In geen van de samenstellingsdossiers was een kopie van de verzonden jaarrekening met verklaring aanwezig, in een dossier heeft betrokkene in de samenstellingsverklaring vermeld dat titel 9 van BW 2 van toepassing is, terwijl sprake is van een eenmanszaak en uit het dossier niet is gebleken dat de betrokken cliënt/onderneming daadwerkelijk aan de zwaardere vereisten van titel 9 van BW 2 wilde voldoen. In een ander dossier was de omschrijving van de activiteiten van het bedrijf in de jaarrekening niet juist en waren de publicatiestukken rekenkundig niet juist.

4.13.2 In het licht van het zorgvuldigheidsbeginsel dienen ook de bepalingen in NVCOS 4410 ten aanzien van het samenstellen van financiële overzichten en het daarbij uitbrengen van een samenstellingsverklaring te worden beschouwd. Een samenstellingsverklaring wordt door de accountant uitgebracht indien hij toestaat dat zijn betrokkenheid bij een door hem samengesteld financieel overzicht aan een derde partij kenbaar wordt gemaakt, zo blijkt uit het onder randnummer 6 van de NVCOS 4410 gestelde. Aan een samenstellingsverklaring wordt grote waarde gehecht in het maatschappelijk verkeer. Aan deze verklaring is daarom een groot aantal formele vereisten verbonden. Deze vereisten zijn opgenomen in het gestelde onder randnummer 18 van de NVCOS 4410.

4.13.3 De geconstateerde tekortkomingen hebben betrekking op de kern van het werk van een accountant, te weten het uitbrengen van jaarrekeningen en verklaringen, waaraan door derden in het maatschappelijk verkeer waarde kan worden gehecht.

4.13.4 Gelet op bovenstaande heeft betrokkene gehandeld in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid, artikel 10 en 11 van de NVAK-aav en randnummers 10 tot 16a van de NVCOS 4410.

4.14 Gezien de aard en de omvang van de hiervoor vastgestelde tekortkomingen, waarvoor betrokkene gezien artikel B1-291.2 VGC verantwoordelijk is, moet worden geoordeeld dat de accountantspraktijk niet beschikte over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de gestelde normen als bedoeld in artikel 3, eerste lid van de VPPT die zijn neergelegd in de hiervoor aangehaalde voorschriften van de VGC, de NVAK-aav, NVAK-ass en NVCOS.

4.15 Van omstandigheden die meebrengen dat betrokkene van het niet naleven van alle hiervoor vermelde verordeningen en nadere voorschriften geen of maar een gering verwijt kan worden gemaakt, is niet gebleken. Betrokkene moet in het bijzonder worden aangerekend dat hij ook nog ten tijde van de hertoetsing in vergaande mate het stelsel van kwaliteitsbeheersing niet op orde had en wel zodanig dat de situatie waarin de praktijk zich bevindt, zeer zorgelijk is. Het niet naleven van de verordeningen en nadere voorschriften die (onder meer) de kwaliteit van de beroepsuitoefening door de accountants-administratieconsulenten beogen te bewaken, levert naar het oordeel van de Accountantskamer, gelet op het maatschappelijk belang dat met de naleving gemoeid is, een overtreding op van de voor iedere accountant geldende fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag.

4.16 Nu voorts bij de behandeling van de klacht ter zitting niet is gebleken dat het kantoor inmiddels wel beschikte over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen en, gezien het tekort aan PE-punten, getwijfeld moet worden aan de deskundigheid van betrokkene, acht de Accountantskamer de in artikel 2, eerste lid, sub e. Wtra bedoelde maatregel van doorhaling passend en geboden. Een tijdelijke doorhaling als bedoeld in sub d. van genoemd artikel volstaat naar het oordeel van de Accountantskamer niet, nu in dat geval de inschrijving van betrokkene in het register van rechtswege zou herleven, ook als het kantoor dan nog steeds niet beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen en niet vaststaat dat betrokkene zijn deskundigheid op peil heeft gebracht. De Accountantskamer zal in dat kader bepalen dat betrokkene zich niet binnen een periode van twee jaren na de datum van ingang van de doorhaling opnieuw in het register kan doen inschrijven.

De Accountantskamer acht het - gezien de zwaarte en duur van de op te leggen maatregel van doorhaling - niet opportuun daarnaast voor het sedert 1 mei 2009 niet behalen van voldoende PE-punten een geldboete, waarvoor met de inwerkingtreding van de Wet tuchtrechtspraak accountants de mogelijkheid is ontstaan, op te leggen.

4.17 Op grond van het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- legt ter zake de maatregel op van **doorhaling** van de inschrijving van de accountant in de registers als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder e. 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;
- bepaalt de termijn waarbinnen betrokkene niet opnieuw in het register kan worden ingeschreven op **twee jaar**;
- verstaat dat de AFM en 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, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. A.D.R.M. Boumans en W.M. de Vries (rechterlijke leden) en P.A.S. van der Putten RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 30 september 2013.

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 betrokkenetegen 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.