

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/2450 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 12/2450 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 21 november 2012 ingekomen klaagschrift van 20 november 2012 met bijlagen;
- het op 17 december 2012 ingekomen verweerschrift van 12 december 2012 met bijlage;
- de bij brief van 18 januari 2013, ingekomen op 22 januari 2013, ontvangen nadere productie van betrokkene.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 1 februari 2013 waar zijn verschenen namens klager mr. A.C. Palmboom, kantoorgenoot van

diens raadvrouwen, 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 en Partners accountants en belastingadviseurs te [plaats]. In de accountantspraktijk worden aan assurance verwante opdrachten uitgevoerd.

2.2 Op 15 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 29 oktober 2008 heeft de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad) het toetsingsverslag van deze toetsing aan betrokkene gezonden. Betrokkene heeft per brief van 18 november 2008 op het toetsingsverslag gereageerd. De toetsers hebben bij brief van 6 december 2008 hun zienswijze op de reactie van betrokkene gegeven.

2.3 Bij brief van 30 januari 2009 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 grond van artikel 11, vijfde lid VPPT binnen zes weken, gerekend vanaf 30 januari 2009, een door de Raad goed te keuren verbeterplan bij zijn secretariaat in te dienen. Daarbij is aangegeven dat het verbeterplan dient te zijn gebaseerd op de bij het eindoordeel gegeven aanwijzingen en eventueel overige (negatieve) bevindingen van het toetsingsteam. Bij brief van 23 maart 2009 is betrokkene op zijn verzoek twee weken uitstel verleend voor het indienen van het plan.

2.4 Bij brief van 31 maart 2009 heeft betrokkene zijn verbeterplan aan de Raad toegezonden. Dit plan heeft de Raad bij brief van 24 april 2009 goedgekeurd.

2.5 Bij brief van 4 februari 2011 heeft de Raad betrokkene laten weten dat zijn praktijk in 2011 voor hertoetsing zou worden bezocht en bij brief van 21 juli 2011 dat de hertoetsing op 2 november 2011 zou plaatsvinden, wat ook is geschied.

2.6 Bij brief van 14 december 2011 is het verslag van de hertoetsing aan betrokkene toegezonden.

2.7 Betrokkene heeft bij brief van 30 januari 2012, na verkregen uitstel tot 1 februari 2012, op dit verslag gereageerd.

2.8 Bij brief van 2 mei 2012 heeft de Raad betrokkene het eindoordeel van de hertoetsing 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 betreft het verwijt dat de accountantspraktijk van betrokkene niet beschikt over een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor gestelde normen.

### **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 respectievelijk 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 2 mei 2012 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 De tekortkomingen in het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing kunnen volgens klager worden onderscheiden in tekortkomingen op het gebied van acceptatie en continuering van (de relaties met) cliënten en opdrachten, op het gebied van uitvoering en documentatie van werkzaamheden en op het gebied van rapportering.

4.5 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.

4.6 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.

In de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (NVAK-aav) zijn voorschriften opgenomen, welke zich richten op het stelsel van interne beheersing van een accountantskantoor ter zake van de door dit kantoor uitgevoerde aan assurance verwante opdrachten waaronder voorschriften ten aanzien van het aanvaarden en voortzetten van de relatie met een cliënt en van de opdracht en ten aanzien van de uitvoering van de opdracht.

Daarnaast zijn, voor zover hier van toepassing, onder meer in de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NV COS) 4410 nadere regels neergelegd 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 deze standaard, 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.

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 opvolgend accountant kunnen opmaken welke afspraken er tussen de vorige accountant en de cliënt zijn gemaakt en onder welke voorwaarden de opdracht dient te worden uitgevoerd.

4.7 Klager heeft voldoende aannemelijk gemaakt dat (ook) bij de hertoetsing van 2 november 2011 is gebleken dat in strijd met voormelde wettelijke voorschriften in alle getoetste dossiers er sprake is van tekortkomingen in de acceptatie en continuering van opdrachten in dier voege dat zich daarin onvoldoende vastleggingen bevonden over de rechten en verplichtingen die aan de desbetreffende opdrachten waren verbonden en van de voorwaarden waaronder de opdrachten zouden worden uitgevoerd. De

noodzakelijke vastleggingen waren niet door middel van opdrachtbevestigingen maar ook niet op een ander wijze gedaan. Weliswaar is, zoals door betrokkene in zijn verweer met verwijzing naar onder meer Leidraad 14 inzake 'opdrachten in de mkb-praktijk' betoogd, een schriftelijk opdrachtbevestiging niet verplicht, doch niet is gebleken -hetgeen door betrokkene onbetwist is gelaten- dat de vereiste vastleggingen op een andere wijze zijn gedaan, zoals aantekening in een dossier dat met een cliënt op een bepaalde dag overeenstemming is bereikt en onder welke voorwaarden betrokkene de opdracht is aangegaan.

Voorts is gebleken dat in drie van de vier getoetste dossiers geen cliëntonderzoek conform de Wwft is uitgevoerd althans dat daarvan geen vastlegging is gedaan, noch 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.

4.8 Gelet hierop heeft betrokkene gehandeld in strijd met B1-210.1 tot en met B1-210.8 VGC en artikelen 11, eerste lid en 13 eerste lid NVAK-aav en artikel 7 NVCOS 4410. Bovendien heeft betrokkene, door het achterwege laten van cliëntenonderzoek zoals voorgeschreven in de Wwft in strijd gehandeld met de rechtstreeks uit de VGC voortvloeiende verplichting de objectiviteit en integriteit te waarborgen alsook met het beginsel van professioneel gedrag door zich niet aan voor hem relevante wetgeving te houden.

4.9 Bij de hertoetsing hebben de toetsers eveneens tekortkomingen geconstateerd in de uitvoering en documentatie van werkzaamheden. De toetsers hebben geconstateerd dat zich in alle dossiers werkprogramma's bevonden die niet per cliënt worden aangepast. Daardoor was niet duidelijk welke werkzaamheden in die dossiers zijn uitgevoerd of welke niet van toepassing zijn geacht. Ook bevindingen of overwegingen van betrokkene waren niet aangegeven. In een dossier hebben de toetsers vastgesteld dat mogelijk sprake was van problemen voor de continuïteit terwijl uit het dossier niet blijkt dat betrokkene die heeft onderkend. Gebleken is dat niet alle posten uit de balans en resultatenrekening in drie dossiers voldoende zijn onderbouwd. In twee dossiers waren de uittreksels van de Kamer van Koophandel gedateerd, niet in alle dossiers zijn besprekingsverslagen of andere vastleggingen aangetroffen en in een dossier kon niet worden opgemaakt of aandacht is besteed aan gebeurtenissen die zich na de balansdatum hebben voorgedaan.

4.10 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. Niet in alle dossiers is duidelijk welke werkzaamheden al dan niet zijn uitgevoerd, of zijn bevindingen van betrokkene vastgelegd. Eveneens onbrak onderbouwing van bepaalde posten uit de balans en de resultatenrekening. Van een deugdelijke uitvoering en documentatie van de werkzaamheden was in zoverre derhalve geen sprake.

Betrokkene heeft in zijn verweerschrift het volgende aangevoerd. Hij kende alle klanten persoonlijk en wist wat bij hen gaande was. Inmiddels bevatten de dossiers actuele uittreksels van de Kamer van Koophandel. Voor betrokkene was het duidelijk welke werkzaamheden en door wie voor een klant werden verricht. Dat werd niet afgevinkt. Na de eerste toetsing is voor alle klanten een werkprogramma in het dossier opgenomen dat per onderdeel wordt afgevinkt. Voorts is het 'Infine' samenstelprogramma in gebruik genomen waardoor de juiste opdracht in de jaarrekening wordt vermeld en de opdracht tevens wordt aangepast indien de jaarrekening nog in concept is. Om het kwaliteitsstelsel te verbeteren en aan de normstelling dienaangaande te voldoen heeft betrokkene Fiscount Accountantsadviseurs ingeschakeld.

Uit dit verweer komt naar voren dat betrokkene het negatieve resultaat van de hertoetsing ter harte heeft genomen en zich gericht heeft op verbetering ter zake. Gelet op dit verweer en de door klager gestelde feiten en omstandigheden heeft klager naar het oordeel van de Accountantskamer evenwel aannemelijk gemaakt dat betrokkene ten tijde van de hertoetsing tekort geschoten is in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden. In zoverre treft hem een tuchtrechtelijk verwijt.

4.11 Gelet hierop heeft betrokkene gehandeld in strijd met artikel 10 NVCOS 4410. Betrokkene heeft niet alle aangelegenheden vastgelegd 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.

4.12 Daarnaast hebben de toetsers tekortkomingen geconstateerd in de door betrokkene uitgebrachte rapporteringen. In een dossier aangaande een vennootschap onder firma en een dossier aangaande een stichting is opgenomen dat de jaarstukken zijn opgesteld overeenkomstig het bepaalde in titel 9 boek 2 BW, terwijl die titel in beginsel niet van toepassing is op deze ondernemingsvormen en niet gebleken is dat daaromtrent (afwijkende) afspraken met de cliënt zijn gemaakt. Voorts is gebleken dat in alle getoetste dossiers in de conceptjaarrekeningen samenstellingsverklaringen zijn opgenomen terwijl daarmee het risico ontstaat dat de conceptstatus van de jaarrekening over het hoofd wordt gezien en dat een conceptjaarrekening ten onrechte als een, door een accountant samengestelde, definitieve jaarrekening wordt gezien.

4.13 In het licht van het beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid 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 artikel 6 van de NVCOS 4410 gestelde. Aan een samenstellingsverklaring wordt grote waarde gehecht in het maatschappelijk verkeer.

4.14 De geconstateerde tekortkomingen, welke door betrokkene onvoldoende zijn weersproken, hebben betrekking op de kern van het werk van een accountant, te weten het samenstellen van jaarrekeningen en het uitbrengen van verklaringen, waaraan door derden in het maatschappelijk verkeer waarde kan worden gehecht.

4.15 Gelet op bovenstaande heeft betrokkene gehandeld in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid.

4.16 Voor zover betrokkene naar voren heeft gebracht dat de toetsingsvragenlijsten niet zijn toegespitst op MKB opdrachten overweegt de Accountantskamer het volgende. De VPPT (en overigens ook de artikelen 9 juncto 10 van de NVAK-aav) erkent (erkennen) dat bij de toetsing rekening moet worden gehouden met de aard, de omvang en het belang van de opdrachten. Ten behoeve daarvan heeft betrokkene op 24 februari 2011 een vragenlijst ingevuld en ten behoeve van de hertoetsing heeft hij op 23 augustus 2011 een oriënterende vragenlijst ingevuld waarin vragen zijn opgenomen waaruit de aard en grootte van de praktijk van betrokkene kan blijken. Hierdoor hadden de toetsers een indruk van en waren zij bekend met de algemene kenmerken van de praktijk van betrokkene en met de in het kader van de kwaliteitsbeheersing relevante aspecten van de (organisatie) van die praktijk. Het is niet gebleken noch aannemelijk gemaakt dat de toetsers, de Raad en/of klager bij hun onderzoek of oordeel onvoldoende rekening hebben gehouden met het soort kantoorpraktijk van betrokkene.

4.17 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 mede zijn neergelegd in de hiervoor aangehaalde voorschriften van de VGC, NVAK-aav, NVAK-ass en NVCOS.

4.18 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 bij de hertoetsing nog steeds het stelsel van kwaliteitsbeheersing van zijn accountantspraktijk niet op orde was en wel zodanig dat de situatie waarin de praktijk zich bevindt, 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, een en ander als bedoeld in artikel A-100.4 sub c. en sub e. VGC.

4.19 De Accountantskamer acht de in artikel 2, eerste lid sub b. Wtra bedoelde maatregel van berisping van de accountant passend en geboden. Hierbij heeft de Accountantskamer ten voordele van betrokkene rekening gehouden met de forse inspanningen tot verbetering door betrokkene na de hertoetsing en het feit dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing naar verwachting van klager met de inzet van een compliance officer van Fiscount, waarvan betrokkene ter zitting naar voren heeft gebracht bereid te zijn deze assistentie minimaal eenmaal per twee maanden in te roepen, (verder) kan verbeteren en op het juiste niveau gebracht kan worden.

De Accountantskamer beveelt in dat verband de Nba aan om de vinger aan de pols te houden en de accountantspraktijk van betrokkene eerder dan gebruikelijk wederom te toetsen.

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

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer:

verklaart de klacht gegrond in voege als hiervoor omschreven;

- legt aan betrokkene ter zake de maatregel op van **berisping**;
- 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;
- adviseert de Nba om de accountantspraktijk van betrokkene eerder dan gebruikelijk wederom te toetsen.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. W.M. de Vries en R.P. van Eerde (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas 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 tuchtspraak 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.