

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/1956 en 1958 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummers 12/1956 en 12/1958 Wtra AK van 18 oktober 2013 van

HET OPENBAAR MINISTERIE, FUNCTIONEEL PARKET,
zetelende te 's-Hertogenbosch,
K L A G E R,
vertegenwoordigd door drs. X RA,

t e g e n

Y, hierna te noemen: betrokkene 1,
accountant-administratieconsulent,
drs. Y1, hierna te noemen: betrokkene 2,
registeraccountant,
beiden kantoorhoudende te [plaats],
gezamenlijk te noemen
B E T R O K K E N E N,
raadvrouw: mr. N.E.N. de Louwere.
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 14 september 2012 ingekomen klaagschrift van 3 september 2012, met bijlagen;
- het op 28 december 2012 ingekomen verweerschrift van die datum;
- de op 18 februari 2013 ingekomen brief van 14 februari 2013 van klager, met bijlagen;
- de op 1 maart 2013 ingekomen brief van 28 februari 2013 van betrokkenen, met bijlagen;

- de op 8 maart 2013 per fax en op 11 maart 2013 per gewone post ingekomen brief van 8 maart 2013 van betrokkenen, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 22 maart 2013 waar zijn verschenen: namens klager drs. X RA, verbonden aan het Team Opsporing Bijzondere Zaken van de Belastingdienst/FIOD te Eindhoven, mr. A, officier van justitie, en de heer B, en betrokkenen in persoon, bijgestaan door hun raadvrouw mr. N.E.N. de Louwere.

1.3 Bij gelegenheid van genoemde zitting heeft de voorzitter van de Accountantskamer het verzoek van mr. De Louwere om behandeling achter gesloten deuren afgewezen om reden dat aan het belang van de openbaarheid van de rechtspraak meer gewicht wordt toegekend dan aan het privébelang van betrokkenen.

1.4 Klager en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht en doen antwoorden respectievelijk geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

1.5 De Accountantskamer heeft ambtshalve kennis genomen van de uitspraak van de Raad van Tucht voor registeraccountants en accountants-administratieconsulenten te 's Gravenhage van 11 februari 2008 waarbij aan betrokkene 2 de maatregel van berisping is opgelegd, kort samengevat voor het doen van accountantsmededelingen zonder deugdelijke grondslag.

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 Betrokkenen zijn werkzaam als openbaar accountant bij C Accountants en fiscalisten te [plaats] (hierna: C). Betrokkene 2 is (mede)beleidsbepaler en middellijk maat van C. Betrokkene 1 is sinds 1 januari 2006 in dienst bij C en geeft leiding aan medewerkers van C die zich bezighouden met de samenstelling van jaarrekeningen voor cliënten.

2.2 De heer D (hierna: D) is een filmproducent die zijn activiteiten heeft ondergebracht in D Beheer B.V. (hierna: Beheer B.V.) en D Filmproducties B.V. (hierna: Filmproducties B.V.). D is 100% aandeelhouder van Beheer B.V. Deze vennootschap is 100% aandeelhouder van Filmproducties B.V. Sinds circa 20 jaar was D, zowel als privépersoon als met zijn vennootschappen, cliënt van (de rechtsvoorganger van) C. Betrokkene 2 was bij C verantwoordelijk voor deze cliënt. (De rechtsvoorganger van) C stelde voor D de jaarrekening van zijn vennootschappen samen, waarbij een samenstellingsverklaring werd afgegeven. Daarnaast heeft C in 2008 en 2009 een aantal accountantsverklaringen afgegeven die D nodig had voor het (definitief) verkrijgen van subsidies voor zijn filmproducties. Deze subsidies werden door verschillende instanties verstrekt, onder meer: Stichting CoBO (hierna: CoBO), NCDO, VSB-fonds (hierna: VSB), Ministerie van VWS (hierna: VWS) en afdeling MEDIA van de Europese Commissie (hierna: MEDIA). De subsidieaanvragen en bijbehorende productiebegrotingen werden door D zelf verzorgd. De accountantsverklaringen werden voorbereid door betrokkene 1 en ondertekend door betrokkene 2.

2.3 Voor filmproductie "A[1]" zijn in de periode 2005 tot en met 2007 filmopnamen gemaakt in ziekenhuizen in [plaats], [plaats] en [plaats]. D heeft op 23 januari 2008 zijn dossier met het kostenoverzicht, de facturen en bankafschriften bij C aangeleverd. De door D opgestelde productiebegrotingen per subsidieverstrekker bedroegen voor NCDO € 245.300,-, voor CoBO € 531.300,- en voor MEDIA € 888.720,-. De werkelijke kosten bedroegen voor NCDO € 258.803,-, waarvan extern € 151.603,- en intern € 107.200,-, voor CoBO € 542.672,-, waarvan extern € 332.572,- en intern € 210.100,- en voor MEDIA € 889.454,-, waarvan extern € 364.636,- en intern € 524.820,- [de Accountantskamer merkt op dat de som van de delen € 2,- afwijkt van het gemelde totaal], aldus de niet weersproken stelling van klager.

2.4 Blijkens een in het subsidiedossier van C opgenomen vastlegging van 'werkzaamheden in het kader van subsidieaanvraag' heeft betrokkene 1 op 23 januari 2008 aan de hand van het door D opgestelde dossier een aantal facturen steekproefsgewijs gecontroleerd. Betrokkene 1 heeft deze gecontroleerd op:

- juiste tenaamstelling,
- zijn factuurbedragen conform werkelijke kostenoverzicht,
- zijn de facturen ook daadwerkelijk betaald. Deze controle is uitgevoerd door middel van bijgevoegde kopieën van bankafschriften.

Blijkens de vermeldingen bij de gecontroleerde facturen heeft betrokkene 1 ook de bestemming van de facturen gecontroleerd en 'accord' bevonden. Betrokkene 1 vermeldde aan het eind van de vastlegging van oordeel te zijn dat de gegevens vermeld in de opgave juist zijn weergegeven; 'de gemaakte kosten zijn gebaseerd op inkoopfacturen en de inkoopfacturen zijn betaald'.

2.5 Op 31 januari 2008 heeft betrokkene 2 drie accountantsverklaringen ondertekend ten behoeve van subsidieverstrekking door NCDO, CoBO en MEDIA. In de accountantsverklaring ten behoeve van NCDO werd vermeld:

"Opdracht

Wij hebben de bijgevoegde door ons gewaarmerkte opgave van H Filmproducties B.V. te A inzake de kosten aan verricht werk over de jaren 2005, 2006 en 2007 "A" gecontroleerd.

De opgave is opgesteld onder verantwoordelijkheid van de leiding van de huishouding. Het is onze verantwoordelijkheid een accountantsverklaring inzake de opgave te verstrekken.

Werkzaamheden

Onze controle is verricht overeenkomstig in Nederland algemeen aanvaarde richtlijnen met betrekking tot controleopdrachten. Volgens deze richtlijn dient onze controle zodanig te worden gepland en uitgevoerd, dat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen dat de opgave geen onjuistheden van materieel belang bevat. Een controle omvat onder meer een onderzoek door middel van deelwaarnemingen van relevante gegevens. Wij zijn van mening dat onze controle een deugdelijke grondslag vormt voor ons oordeel.

Oordeel

Wij zijn van oordeel dat de gegevens vermeld in deze opgave juist zijn weergegeven:

- de gemaakte kosten voor een totaalbedrag van € 151.603 zijn gebaseerd op inkoopfacturen
- de inkoopfacturen zijn betaald
- de gemaakte kosten ad € 107.200 hebben betrekking op de door H Filmproducties B.V. geleverde eigen diensten, zijn in overeenstemming met de begroting en derhalve niet nader gecontroleerd

- de productiefee van 10% is eveneens in overeenstemming met de begroting en derhalve niet nader gecontroleerd”

De accountantsverklaring ten behoeve van CoBO is gelijklopend, met dien verstande dat de op inkoopfacturen gebaseerde kosten € 332.572,- bedragen en de kosten betreffende geleverde eigen diensten € 210.100,- bedragen.

De accountantsverklaring ten behoeve van MEDIA is in de Engelse taal opgesteld, maar is naar aard en strekking gelijklopend.

2.6 Voor filmproductie “B” zijn eind 2006 en begin 2007 opnamen gemaakt in een ziekenhuis in Nederland. De serie is in drie afleveringen in november 2007 uitgezonden door een Nederlandse omroep. Bij brief van 14 maart 2008 heeft D betrokkene 1 verzocht accountantsverklaringen op te stellen ten behoeve van deze filmproductie met de in die brief vermelde inhoud. D heeft bij deze brief tevens het kostenoverzicht, de facturen en bankafschriften overgelegd. De door D opgestelde productiebegrotingen per subsidieverstrekker bedroegen voor CoBO en VSB € 508.400,-, voor VWS € 724.600,- en voor MEDIA € 1.042.600,-.

De werkelijke kosten bedroegen volgens opgave voor CoBO en VSB € 512.002,-, waarvan extern € 195.902,- en intern € 316.100,-, voor VWS € 801.969,-, waarvan extern € 294.969,- en intern € 507.000,- en voor MEDIA € 1.092.900,-, waarvan extern € 297.200,- en intern € 795.700,-.

2.7 Blijkens een in het subsidiedossier van C opgenomen vastlegging van ‘werkzaamheden in het kader van subsidieaanvraag’ heeft betrokkene 1 op 19 maart 2008 aan de hand van het door D opgestelde dossier een aantal facturen steekproefsgewijs gecontroleerd. Betrokkene 1 heeft deze gecontroleerd op:

- juiste tenaamstelling,
- zijn factuurbedragen conform werkelijke kostenoverzicht,
- zijn de facturen ook daadwerkelijk betaald. Deze controle is uitgevoerd door middel van bijgevoegde kopieën van bankafschriften.

Blijkens de vermeldingen bij de gecontroleerde facturen heeft betrokkene 1 ook de bestemming van de facturen gecontroleerd en deze van één factuur niet akkoord bevonden. Betrokkene 1 vermeldde hierbij ‘de factuur van E heeft betrekking op het project Marokko en is derhalve reeds meegenomen bij een eerdere subsidieaanvraag’.

2.8 Betrokkene 1 heeft D per e-mail van 19 maart 2008 om een toelichting gevraagd, inhoudende:

“Ik ben op het moment bezig met de controlewerkzaamheden in het kader van het afgeven van de accountantsverklaring in het kader van het VSB fonds. Bij de controle die ik heb uitgevoerd ben ik gestuit op een factuur welke bestemd was voor het project “A”. Het betreft de factuur van E, 7-3-2007, nr 02/07, bedrag inclusief 8.411,86. Deze factuur wordt (na wegstreken van de omschrijving) wederom (mijns inziens onterecht) meegenomen bij de bepaling van de werkelijke kosten in het kader van “B”. Ik heb dit voorval met [betrokkene 2] overlegd. Hij verklaarde dat het afgeven van een accountantsverklaring een moeilijke zaak wordt, bovenstaand feit in ogenschouw nemend. Mijn vraag is dan ook of bovenstaande voor jou herkenbaar is? Uiteraard willen we graag een accountantsverklaring afgeven. Echter, daarvoor is een deugdelijke grondslag wettelijk vereist alsmede een redelijke mate van zekerheid dat de opgave geen onjuistheden van materieel belang bevat. Bovenstaande helpt natuurlijk niet om deze mate van zekerheid te krijgen. Alvast bedankt voor je reactie!”

D antwoordde bij e-mail van dezelfde dag:

“Die rekening moet dan vanzelfsprekend buiten beschouwing gelaten. Voordat we het overzicht van onkosten gereed hebben hebben we in de regel alles driemaal gecontroleerd, of de rekening corresponderend is. Dit is duidelijk over het hoofd gezien. Dit is de eerste maal, dat er een foutje ingeslopen is. Al jaren werken we echter op deze wijze zonder een fout. Af en toe bleek de optelling wel eens onjuist, maar verder was altijd alles even correct als mijn films. Graag dus een verklaring zonder deze rekening”.

Bij een volgende e-mail van dezelfde dag antwoordde D:

“In het kader van het wegstreken, wat ik later las, kan het zijn, dat ik de editor gevraagd heb een rekening niet op een bepaald project te laten drukken. Dat vraag ik regelmatig. Het is namelijk ondoenlijk bij al onze projecten, dat een rekening slechts om een project gaat. Het gaat om de belangrijkste werkzaamheden en op dat project drukt dan de rekening. Intern bij mij maakt het natuurlijk niets uit. Ik betaal iedereen, of het nu voor dit of dat project is. Dus ook de genoemde rekening is betaald. Het is echter de bedoeling, dat alle rekeningen verdeeld worden over de verschillende projecten. Een en dezelfde rekening hoort niet bij twee projecten. Om die reden zou ik dus de bewuste rekening weghalen. Dat was niet onze bedoeling. Voortaan zullen we nog strenger opletten. (...)”.

2.9 Blijkens een in het subsidiedossier van C opgenomen vastlegging van ‘werkzaamheden in het kader van subsidieaanvraag’ heeft betrokkene 1 op 26 maart 2008 aan de hand van het door D opgestelde dossier een aantal facturen, aan de hand van dezelfde criteria als bij de controles op 23 januari 2008 en 19 maart 2008, steekproefsgewijs gecontroleerd.

2.10 Op 31 maart 2008 en 16 april 2008 heeft betrokkene 2 ten behoeve van VSB, VWS en CoBO accountantsverklaringen ondertekend. De accountantsverklaringen zijn op dezelfde wijze opgesteld als de accountantsverklaringen van 31 januari 2008.

In de accountantsverklaring ten behoeve van VSB is onder ‘oordeel’ vermeld:

“Wij zijn van oordeel dat de gegevens vermeld in deze opgave juist zijn weergegeven:

- de gemaakte kosten voor een totaalbedrag van € 188.808 zijn gebaseerd op inkoopfacturen
- de inkoopfacturen zijn betaald
- de gemaakte kosten ad € 316.100 hebben betrekking op de door H Filmproducties B.V. geleverde eigen diensten, zijn in overeenstemming met de begroting en derhalve niet nader gecontroleerd
- de productiefee van 10% en de overhead van 5% zijn eveneens in overeenstemming met de begroting en derhalve niet nader gecontroleerd
- de baten van het project (inclusief de – in de voor onze besluitvorming aan ons beschikbaar gestelde begroting en dekkingsplan opgenomen – eigen bijdrage en van derden in natura ontvangen bijdragen; deze laatste uitgedrukt in een met deze bijdragen corresponderende geldwaarde) zijn afgezet tegen de kosten van het project, waardoor als financieel resultaat geldt: € 29.908 negatief.”

De accountantsverklaringen ten behoeven van VWS en CoBo zijn op identieke wijze opgesteld, echter zonder passage over de baten.

2.11 Op 19 april 2008 heeft D aan betrokkenen een brief gezonden, inhoudende:

“Terugkomende op mijn telefoongesprek het volgende. Voor alle projecten, die ik gedaan heb en zal doen worden kosten buiten de deur en binnenshuis gemaakt. Binnenshuis

heb ik meerdere rechtspersonen, mijzelf, mijn vrouw en 2 BV's. Een BV, die de moedermaatschappij is en waarbij ik en meerdere mensen in dienst zijn en een BV, die als werkmaatschappij fungeert. Subsidies en omroepbijdrages worden aangevraagd door de werkmaatschappij. De moedermaatschappij stelt vervolgens mij, andere werknemers en apparatuur, die in bezit is van de moedermaatschappij ten dienste van de werkmaatschappij. Vroeger factureerde ik dat niet, maar het is volledig terecht en duidelijk hiervoor facturen naar de werkmaatschappij te sturen. Tegelijkertijd krijgt de werkmaatschappij allerlei facturen van derden. Opgeteld zijn deze facturen, wanneer ze bij een bepaald project horen, de totale gemaakte kosten voor dit project.

In dat verband is het niet goed te schrijven werkelijk gemaakte kosten en kosten geleverd door H Filmproducties. Dit kan raar opgevat worden. Ook H kosten zijn werkelijk gemaakt, gefactureerd door een moedermaatschappij en betaald door de werkmaatschappij! Ik zie dus graag een accountantsverklaring, waarbij alle totale kosten voor voorbereiding, opname en postproductie (dit is inclusief productiefee en overhead) onder elkaar staan. Dat scheelt een pagina. Op de pagina accountantsverklaring is het onder oordeel dan juist onder totaalbedrag het totaal in rekening gebrachte bedrag en het feit dat ze betaald zijn te vermelden. De laatste twee punten over H kosten en productie fee zijn overbodig. Bijgevoegd heb ik de afgegeven verklaringen met mijn kanttekeningen. Het is een beetje gekras geworden, maar duidelijk naar mijn mening. Heel graag heb ik het een en ander morgen terug, daar ik woensdag weer voor langere tijd weg ben en voor 1 mei een verklaring in ieder geval ingeleverd moet hebben.”

2.12 Naar aanleiding van de brief van D van 19 april 2008 hebben betrokkenen de accountantsverklaringen betreffende filmproductie “B” aangepast. Betrokkene 2 heeft de verklaringen op 22 april 2008 ondertekend en aan D gezonden. In de accountantsverklaring ten behoeve van VSB is onder ‘oordeel’ vermeld:

“Wij zijn van oordeel dat de gegevens vermeld in deze opgave juist zijn weergegeven, met dien verstande dat:

- de gemaakte kosten voor een totaalbedrag van € 188.808 zijn gebaseerd op inkoopfacturen
- de gemaakte kosten ad € 316.100 betrekking hebben op door D Beheer B.V. geleverde diensten, en zijn gebaseerd op inkoopfacturen en gebaseerd zijn op de begroting
- de inkoopfacturen zijn betaald
- door ons geen inhoudelijke controle heeft plaatsgevonden
- de baten van het project (inclusief de – in de voor onze besluitvorming aan ons beschikbaar gestelde begroting en dekkingsplan opgenomen – eigen bijdrage en van derden in natura ontvangen bijdragen; deze laatste uitgedrukt in een met deze bijdragen corresponderende geldwaarde) zijn afgezet tegen de kosten van het project, waardoor als financieel resultaat geldt: € 29.908 negatief.”

De accountantsverklaringen ten behoeve van VWS en CoBo zijn op identieke wijze opgesteld, echter zonder passage over de baten.

2.13 Op 6 mei 2008 heeft betrokkene 2 een accountantsverklaring ondertekend ten behoeve van MEDIA betreffende filmproductie “B”, inhoudende:

“We have audited this schedule of costs (Financial Report) in accordance with International Standards of Auditing. We have controlled the reconciliation between the records of the project and this Financial Report. We hereby certify that all credit notes, discount, rebates or allowances, including annual discounts / rebates applicable to these costs have been duly deducted in the Financial Report. We hereby certify that the invoicing

the third parties of any of the costs presented have been duly deducted in the Financial Report. We hereby certify that any interest generated by the pre-financing payment of the Commission has been duly declared above. We hereby certify that all declared expenses / cost have been incurred within the period of eligibility of this agreement and are directly related to the project supported. The costs which are directly related to services executed by H Filmproducties, are in accordance with the budget and are not further audited by us.”

2.14 Voor filmproductie “C”, een in 2006 op de Nederlandse televisie uitgezonden drietiendelige documentaireserie over een treinreis van [land], via onder meer [land], [land] en [land] naar [plaats], werd door onder meer MEDIA een subsidie verstrekt ad € 378.000,-. De subsidie was gebaseerd op een door D opgestelde kostenbegroting ten bedrage van € 2.260.000,-. Op 21 mei 2008 ondertekende betrokkene 2 een accountantsverklaring ten behoeve van MEDIA, met een bijbehorend Final Financial Report, met daarin een totaal kostenbedrag van € 2.273.582,-. Deze accountantsverklaring was gelijkkluidend aan de accountantsverklaring van 6 mei 2008, hiervoor genoemd in rechtsoverweging 2.13.

2.15 Bij brief van 30 mei 2008 heeft NCDO naar aanleiding van de accountantsverklaring betreffende filmproductie “A” D verzocht om een meer gedetailleerd financieel overzicht.

2.16 Op 11 juni 2008 hebben betrokkenen een gewijzigde accountantsverklaring betreffende filmproductie “A” ten behoeve van NCDO afgegeven. In deze verklaring is onder ‘oordeel’ het volgende vermeld:

“Wij zijn van oordeel dat de gegevens vermeld in deze opgave juist zijn weergegeven:

- de gemaakte kosten voor een totaalbedrag van € 258.803 zijn gebaseerd op inkoopfacturen;
- van het totaalbedrag ad € 258.803 heeft € 107.200 betrekking op door D Beheer B.V. geleverde diensten;
- de inkoopfacturen zijn betaald;
- door ons geen inhoudelijke controle heeft plaatsgevonden“

2.17 Blijkens rekeningafschrift nr. 108 van Filmproducties B.V. werd op 9 juni 2008 € 107.200,- overgeboekt naar de Beheer B.V. Blijkens rekeningafschrift nr. 109 van Filmproducties B.V. werd op 12 juni 2008 van de Beheer B.V. € 107.300,- overgeboekt naar de Filmproducties B.V., onder vermelding van ‘kruisboeking’.

2.18 Bij e-mail van 18 februari 2009 zond betrokkene 1 namens D de accountantsverklaring van 22 april 2008 aan VWS. Bij e-mail van 20 maart 2009 antwoordde de heer F (hierna: F):

“(…). Zoals blijkt uit bijgaande brief is het door u gehanteerde model van de accountantsverklaring niet in overeenstemming met het wettelijk vereiste model (zie attachment). Daarnaast dekt de subsidiedeclaratie waarbij u de accountantsverklaring hebt afgegeven niet de kosten en de baten. Derhalve dient de accountantsverklaring te worden afgegeven bij het (volledig en juist ingevulde) aanvraagformulier voor de subsidievaststelling. Ik wil u hierbij tevens verzoeken een redelijke termijn aan te geven, waarbinnen e.e.a. bij VWS kan worden aangeleverd. Inmiddels is nl. de officiële indieningstermijn verstrekken. Bij voorbaat dank voor uw reactie.”

Bij e-mails van 27 maart 2009 kwamen betrokkene 1 en F overeen dat de uiterste ontvangstdatum van de aangepaste accountantsverklaring 15 april 2009 zou zijn.

2.19 Op 14 april 2009 ondertekende betrokkene 2 een accountantsverklaring ten behoeve van VWS, inhoudende:

“Opdracht

Wij hebben de bijgevoegde subsidiedeclaratie van H Filmproducties B.V. te (...) over 2006 en 2007, project “Voorlichtingsproject Neonatologie” met subsidienummer 300182, gecontroleerd. De subsidiedeclaratie is opgesteld onder verantwoordelijkheid van de leiding van het bestuur van de vennootschap. Het is onze verantwoordelijkheid een accountantsverklaring inzake de subsidiedeclaratie te verstrekken.

Werkzaamheden

Wij hebben onze controle verricht in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder het voor de Subsidieregeling VWS-subsidies geldende Controleprotocol projectsubsidies. Dienovereenkomstig dienen wij onze controle zodanig te plannen en uit te voeren, dat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen dat de subsidiedeclaratie geen afwijkingen van materieel belang bevat. Een controle omvat onder meer een onderzoek door middel van deelwaarnemingen van relevante gegevens. Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is voor ons oordeel met beperking.

Onderbouwing van het oordeel met beperking

In verband met het ontbreken van een sluitende urenverantwoording is het niet mogelijk om het aantal dagen - zoals deze door de directie is verantwoord in de subsidieaanvraag - te controleren.

Oordeel met beperking

Naar ons oordeel is de subsidiedeclaratie, aangevende het bedrag van per saldo € 801.969 subsidiabele kosten en inkomsten, in overeenstemming met de bepalingen van de Subsidieregeling VWS-subsidies en met de nader gestelde subsidieverplichtingen, uitgezonderd het mogelijk effect van hetgeen is vermeld in de paragraaf “Onderbouwing van het oordeel met beperking”.

2.20 Door de Cour des Comptes, de Rekenkamer van de Europese Commissie, is begin 2009, op het vestigingsadres van Filmproducties B.V. in Nederland een audit ingesteld naar de voor productie “C” gemaakte kosten. In het kader van deze audit zijn alle facturen en vastleggingen die op de productie betrekking hebben gecontroleerd en gekopieerd. Kopieën van deze facturen zijn door de Europese Commissie aan de FIOD-ECD verstrekt. De resultaten van de audit zijn vastgelegd in een ongedateerd rapport ‘betrouwbaarheidsverklaring onderzoek MEDIA’. In dit rapport is vermeld:

“(...). Bevindingen:

I. onderaanneming / koop van diensten zonder wettelijke basis en zonder inschrijvingsprocedure, besparing van kosten kan niet worden bewezen.

II. relevantie / noodzakelijkheid / besparing van groot aantal interne kostenposten onduidelijk, spoor van interne kosten in grootboek kon niet worden geverifieerd. “ Dit is voor de Europese Commissie aanleiding geweest om de door Filmproducties B.V. gepresenteerde totale kosten voor 100% als fout te beschouwen, vanwege genoemde twee ernstige nalatigheden in strijd met de contractuele verplichtingen.

2.21 In maart 2009 heeft de FIOD-ECD bij D een doorzoeking gedaan. Betrokkene 2 werd op 10 april 2009 door de FIOD-ECD gehoord als getuige.

2.22 Op 4 november 2009 zijn de op D betrekking hebbende stukken, waaronder het subsidiedossier, bij C gevorderd en in beslag genomen. Diezelfde dag zou betrokkene

2 opnieuw als getuige door de FIOD-ECD worden gehoord. Betrokkene 2 heeft geweigerd aan dit verhoor mee te werken en gesteld dat de advocaat van D hem dit verboden heeft. Bij faxbericht van 7 december 2009 is betrokkene 2 door de FIOD-ECD opgeroepen om als verdachte te verschijnen voor een verhoor op 14 december 2009. Bij brief van

10 december 2009 aan de FIOD-ECD heeft betrokkene 2 een schriftelijke verklaring gegeven omtrent de op 31 januari 2008 en 11 juni 2008 afgegeven accountantsverklaringen. Betrokkene 2 is op 14 december 2009 aangehouden en gehoord als verdachte van valsheid in geschrift en aansluitend in verzekering gesteld. Op 15 en 16 december 2009 werd betrokkene 2 wederom als verdachte gehoord.

2.22 Betrokkene 1 werd op 21 december 2009 door de FIOD-ECD aangehouden en als verdachte van valsheid in geschrift gehoord en aansluitend in verzekering gesteld. Betrokkene 1 heeft tijdens het verhoor een schriftelijke verklaring d.d. 20 december 2009 overgelegd. Op 22 december 2009 is betrokkene 1 nogmaals als verdachte gehoord.

2.23 Op 25 januari 2010 werd de heer G, project-manager bij de afdeling MEDIA van de Agence Executive Education van de Europese Commissie, door de FIOD-ECD als getuige gehoord inzake de subsidiedossiers van MEDIA betreffende D.

2.24 Op 26 augustus 2011 hebben betrokkenen een brief gezonden aan mr. A, officier van justitie in de betrokken strafzaak, met de bedoeling om enerzijds zaken te verduidelijken en anderzijds verantwoording te geven van hun handelwijze.

3. De klacht

3.1 Ten grondslag aan de door klager ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klager gegeven toelichting, de volgende verwijten:

I. Betrokkenen hebben van D een te beperkte opdracht aanvaard, gelet op het doel van de verstrekte accountantsverklaringen;

II. De afgegeven accountantsverklaringen ontberen een deugdelijke grondslag voor het geformuleerde oordeel 'juist', wat door de subsidieverstrekker als misleidend kan worden ervaren;

III. Betrokkenen hadden een onvoldoende professioneel kritische houding bij het op aangeven van D verstrekken van meerdere versies van accountantsverklaringen en bij het signaleren van 'red flags'.

3.2 Volgens klager hebben betrokkenen aldus gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van integriteit, deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag.

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 33 van de Wet op de registeraccountants (oud, hierna: Wet RA) en artikel 51 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 is de accountant 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 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 Betrokkenen hebben ter zitting primair een beroep gedaan op het nemo tenetur beginsel en verzocht om opschorting van de behandeling van de klacht tot de strafzaak is beëindigd. Dit verzoek heeft de Accountantskamer ter zitting afgewezen nu hetgeen betrokkenen, gelet op het hiervoor in rechtsoverweging 3.1 is vermeld, tuchtrechtelijk wordt verweten van een andere aard en strekking is dan het verwijt waarvoor betrokkenen mogelijk strafrechtelijk worden vervolgd, te weten valsheid in geschrift.

De Accountantskamer heeft hierbij tevens rekening gehouden met de toezegging van klager - daargelaten of deze toezegging noodzakelijk was - dat de stukken uit de tuchtrechtelijke procedure niet zullen worden toegevoegd aan het strafdossier en aldus zijn er naar het oordeel van de Accountantskamer voldoende waarborgen aanwezig dat betrokkenen zich niet zullen incrimineren.

4.3 Betrokkenen hebben zich vervolgens op het standpunt gesteld dat de klacht niet-ontvankelijk moet worden verklaard nu deze niet is ingediend binnen drie jaar nadat klager het verweten handelen of nalaten heeft geconstateerd.

4.3.1 Ingevolge artikel 22 lid 1 Wtra neemt de Accountantskamer een klacht niet in behandeling indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar is verstreken. Ook kan geen klacht meer worden ingediend indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat het verweten handelen of nalaten is geconstateerd. Hierbij heeft te gelden het moment waarop bij de klager reeds zoveel duidelijkheid kon bestaan omtrent het verweten handelen of nalaten van de betrokkene op het aan de orde zijnde punt, dat klager, objectief gezien, voldoende op de hoogte was van het feitelijk handelen of nalaten van betrokkenen dat de grond vormt voor het indienen van zijn klacht[2].

4.3.2 Vastgesteld kan worden dat in 2008 en laatstelijk op 14 april 2009 door betrokkene 2 diverse accountantsverklaringen aan D zijn afgegeven. Daarnaast kan worden vastgesteld dat de dossiers, waaruit blijkt welke werkzaamheden betrokkenen ten behoeve van de diverse accountantsverklaringen hebben verricht op 4 november 2009, na de vordering en inbeslagname hiervan door de FIOD-ECD bij het kantoor van C, in het bezit van klager, althans de (mede) onder zijn verantwoordelijkheid werkzaam zijnde ambtenaren, zijn gekomen.

Pas korte tijd daarna kon bij klager derhalve zoveel duidelijkheid bestaan omtrent de door betrokkenen verrichte dan wel nagelaten werkzaamheden ten behoeve van de accountantsverklaringen, dat klager, objectief gezien, geacht moet worden voldoende op de hoogte te zijn geweest van het feitelijk handelen en (in casu) nalaten van betrokkenen dat de grond vormt van de klacht, althans dat er sprake was van constatering van zondanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden in de zin van artikel 22 Wtra kon worden gebaseerd.[3]

Op het moment van binnenkomst van de klacht bij de Accountantskamer op 14 september 2012 waren derhalve nog geen drie jaren verstreken nadat het verweten handelen of nalaten was geconstateerd, zodat de klacht ontvankelijk is.

4.4 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had na 1 januari 2007 respectievelijk 17 januari 2007, worden getoetst aan de sinds die datum vigerende Verordening Gedragscode RA's respectievelijk Verordening Gedragscode AA's (hierna gezamenlijk aangeduid: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.5 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.6 De Accountantskamer stelt vast dat klager betrokkenen in essentie verwijt dat zij bij (de werkzaamheden ten behoeve van) de afgifte van de diverse accountantsverklaringen aan D met een onvoldoende professioneel kritische houding niet adequaat hebben gereageerd op bedreigingen, laat staan dat zij daartegen passende waarborgen hebben getroffen en een en ander gedocumenteerd hebben. Gevolg is dat door betrokkene 2 diverse accountantsverklaringen zijn ondertekend en verstrekt waarvan betrokkenen hadden kunnen en moeten weten - bij adequate naleving van de VGC en de daaraan gerelateerde beroepsregels - dat de bij deze verklaringen gevoegde kostenopgaven onjuistheden (valsheden) van materieel belang (konden) bevatten. De Accountantskamer zal de klachtonderdelen - voor zover hieronder niet afzonderlijk behandeld - daarom gezamenlijk bespreken.

4.6.1 Klager heeft ter onderbouwing van de klacht, mede onder verwijzing naar de brief van betrokkenen van 26 augustus 2011, - samengevat - het volgende aangevoerd:
“(...) Vaktechnisch is vereist dat de accountant weet waarvoor de af te geven accountantsverklaring wordt gebruikt. (...) Betrokken accountants wisten dat de accountantsverklaringen gebruikt zouden worden voor subsidieverstrekking. Aan hen is specifiek opdracht verleend tot het controleren van de gemaakte kosten inzake diverse filmprojecten. Het is dan vaktechnisch onbegrijpelijk dat ze de kosten niet inhoudelijk controleren. Dit knelt des te meer nu zij weten dat de afgegeven accountantsverklaringen worden gebruikt voor het verkrijgen van subsidies, waarvan de hoogte (mede) afhankelijk is van de gemaakte kosten van de filmproducties. De schriftelijke vastlegging van de opdrachtverlening en -aanvaarding is niet aangetroffen in het dossier bij de accountant. Mocht het zo zijn geweest dat cliënt zijn opdracht aan betrokken accountants heeft beperkt tot het controleren of de kosten conform de daaronder liggende (inkoop)facturen werden betaald, dan hadden ze de opdracht moeten weigeren wegens vaktechnische bezwaren. (...) De redelijke mate van zekerheid die geboden wordt in de diverse accountantsverklaringen heeft volgens de brief van de betrokken accountants betrekking op het gehele controleproces: dat wil zeggen van opdrachtaanvaarding, planning, uitvoering, oordeelsvorming en rapporteren. Bij een controle ten behoeve van een subsidieverklaring dient de accountant alert te zijn op het belang van de opsteller van het kostenoverzicht, namelijk een zo hoog mogelijke subsidie. Het risico is aanwezig dat de opsteller (de cliënt) de cijfers flatteert, namelijk te hoog opgeven van de subsidiabele kosten. De accountant dient dan ook primair positief te controleren oftewel op juistheid van de kosten. In dit geval heeft de cliënt de kostencijfers te hoog voorgesteld door:

- Het verschuiven van kosten (kosten van filmproductie opvoeren bij een andere filmproductie)

- Het dubbel opvoeren van kosten (zelfde facturen indienen voor meerdere film-producties)
- Het opvoeren van fictieve kosten (kosten van de Beheer BV)

Uit de vastleggingen in het subsidiedossier door betrokken accountants blijkt niet dat de betrokken accountants voldoende controlemaatregelen hebben genomen. Door betrokkene 1 wordt een vaste werkwijze gehanteerd bij de controle van de door cliënt aangeleverde kostenoverzichten, namelijk slechts een deelwaarneming van vijf facturen. Alleen van deze controlehandeling zijn vastleggingen aangetroffen in het subsidiedossier. Zowel de planning van de controle (geen vastlegging hiervan aangetroffen), als de uitvoering (deelwaarneming van 5 facturen per productie) voldoet zowel kwantitatief als kwalitatief niet aan de daaraan te stellen eisen. De in de verklaring opgenomen zin dat naar de mening van de betrokken accountants hun controle een deugdelijke grondslag vormt voor hun oordeel is daarmee meer dan onterecht. De in de accountantsverklaring geboden redelijke mate van zekerheid ziet op het feit dat de opgave geen onjuistheden van materieel belang bevat. Onjuistheden kunnen alleen vastgesteld worden als er een mogelijkheid bestaat tot vergelijking met een norm. Het puur vergelijken van een beperkt aantal door cliënt aangeleverde facturen wat betreft bedrag met de kostenopgave van de cliënt is daarin weliswaar een eerste stap, maar ook niet meer dan dat. Het vaststellen van de betaling door afstemming met het bankafschrift, geeft slechts informatie over het feit dat een dergelijk bedrag betaald is aan een derde, dan wel intern aan de moedermaatschappij. Of betaling ook gerechtvaardigd is in verband met geleverde prestaties door een derde of door de moedermaatschappij, conform afgesproken en geleverde hoeveelheden en tarieven is daarmee nog niet vastgesteld. Noch is daarmee vastgesteld dat de onderliggende prestatie specifiek betrekking heeft op de filmproductie waarvoor een verklaring wordt afgegeven en tevens voldoet aan de andere door de subsidieverstrekker gestelde voorwaarden. Dergelijke controles zijn wezenlijk als wordt gekeken vanuit het perspectief van de gebruiker van de accountantsverklaring, namelijk de subsidieverstrekker. Deze wil namelijk alleen die kosten subsidiëren die verband houden met het afgesproken doel van de subsidie en passen binnen de daarvoor afgesproken en vastgelegde voorwaarden. (...) Naast de beperktheid van de uitgevoerde controles door middel van alleen deelwaarnemingen van een beperkt aantal facturen, hadden de betrokken accountants diverse signalen dat ook hier iets mee aan de hand was. Zo werd door betrokkene 1 een dubbel ingediende factuur, namelijk zowel voor filmproductie A als B gesignaleerd. Bij de tweede keer indienen door de cliënt was de omschrijving van de factuur weggekalkt. De verklaring hiervoor van de cliënt, (verschuiven van kosten), rechtvaardigde minimaal aanvullende controlemaatregelen, betrokken accountants kozen er echter voor om die factuur, conform voorstel van cliënt uit het totale kostenplaatsje te schrappen. Een andere factuur (creditcarduitgave) werd ook dubbel ingediend door de cliënt voor de deelwaarneming van zowel filmproductie A als B, maar dit werd door Y niet opgemerkt. (...)"

4.6.2 Betrokkenen hebben - samengevat en zakelijk weergegeven - aangevoerd dat C en haar rechtsvoorganger al meer dan twintig jaar een opdracht hebben gehad tot het samenstellen van de jaarrekeningen. Door (de rechtsvoorganger van) C werden sedert enige jaren vergelijkbare verklaringen afgegeven, derhalve al voordat betrokkenen bij de opdracht betrokken waren. De opdracht was al enige jaren hetzelfde in die zin dat werd gecontroleerd of de kosten gebaseerd waren op een factuur en dat die factuur ook voldaan was. Betrokkenen hadden geen aanleiding om te twijfelen aan de opgave van de interne kosten. In dat kader is ook relevant dat de subsidieverstrekkers deze post vooraf, bij de subsidieaanvraag, hadden beoordeeld in de begroting. Betrokkenen

zijn van mening dat de tekst van de accountantsverklaringen duidelijk is. De doelstelling is dat er een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen dat er geen onjuistheden van materieel belang zijn. In de verklaringen is steeds vermeld dat niet op inhoud is gecontroleerd, met andere woorden, er is niet onderzocht of het reëel was de materialen en mensuren in te zetten. Betrokkenen hebben slechts vastgesteld dat er een factuur is en dat deze is betaald. Het was geen ongebruikelijke controle en ook geen controle die als (te) beperkt kan worden gekenschetst. Het was duidelijk dat de financiële opstelling (gebaseerd op aangeleverde basisdocumenten) ten behoeve van subsidieverstrekking diende. De subsidieverstrekking instanties hebben aan betrokkenen geen aanvullende vragen gesteld over het kostenoverzicht noch over de accountantsverklaringen. Betrokkenen menen dat zij hieruit mochten afleiden dat de verklaringen duidelijk waren en geen aanleiding gaven tot vragen. Betrokkenen betwisten uitdrukkelijk dat de verklaringen zoals zij deze hebben afgegeven niet juist waren. Over de omvang van de opdracht hebben zij geen enkel misverstand laten bestaan. Betrokkenen ontkennen dat zij 'red flags' hebben genegeerd. Het enkele feit dat de opdrachtgever in een verklaring wijzigingen aanbrengt wil niet zeggen dat dit klakkeloos wordt overgenomen, hetgeen juist blijkt uit de gewijzigde verklaringen waarin is toegevoegd dat geen inhoudelijke toets heeft plaatsgevonden. De verzoeken tot het doen van aanpassingen golden bovendien niet als 'red flags', nu de toelichting die D verstreekte passend was en er geen reden was om een aanwijzing van fraude te vermoeden. Betrokkenen zijn van mening dat zij voldoende professioneel kritisch zijn geweest.

4.6.3.1 De Accountantskamer stelt vast dat (de rechtsvoorganger van) C al meer dan twintig jaar een opdracht had om voor D de jaarrekeningen samen te stellen, alsmede dat, al voordat betrokkenen bij de opdracht betrokken waren, sedert enige jaren vergelijkbare verklaringen werden afgegeven, waarbij de opdracht steeds hetzelfde was in die zin dat werd gecontroleerd of de kosten gebaseerd waren op een factuur en dat die factuur ook voldaan was. Dit neemt echter niet weg dat betrokkenen, alvorens zij werkzaamheden ten behoeve van de verklaringen gingen verrichten en deze verklaringen zouden gaan afgeven, zelf hadden moeten onderzoeken of zij de opdracht onder deze voorwaarden konden aanvaarden c.q. voortzetten. Betrokkenen waren ervan op de hoogte dat het doel van de door hen gegeven assurance was de subsidieverstrekker in staat te stellen over te gaan tot rechtmatige uitbetaling van de toegezegde subsidies. Betrokkenen hadden moeten beseffen dat dit op grond van de door hen uitgevoerde werkzaamheden niet mogelijk was. Betrokkenen hadden zich ervan dienen te vergewissen welke eisen de subsidieverstrekking aan de (werkzaamheden ten behoeve van de) accountantsverklaringen stelden en zichzelf op de hoogte moeten stellen van onderliggende contracten. Het enkel inwinnen van informatie hieromtrent bij D, als opdrachtgever, en de collega van (de rechtsvoorganger van) C die deze verklaringen destijds afgaf, was hiertoe onvoldoende. Betrokkenen hebben zich aldus bij hun werkzaamheden ten behoeve van de accountantsverklaringen onvoldoende professioneel kritisch opgesteld.

4.6.3.2 Betrokkenen hebben in de accountantsverklaringen van 31 januari 2008, 31 maart 2008 en 16 april 2008 weliswaar een voorbehoud gemaakt waarmee zij tot uitdrukking hebben willen brengen dat met de accountantsverklaring bedoeld is (slechts) te verklaren over de juistheid van de ingediende externe facturen en de betaling hiervan, echter met de vermelding 'Wij zijn van oordeel dat de gegevens vermeld in deze opgave juist zijn weergegeven' en de vaststelling dat de interne facturen in overeenstemming zijn met de begroting en derhalve niet nader zijn gecontroleerd, werd de suggestie ge-

wekt dat ook op dit onderdeel enige controle had plaatsgevonden, in die zin dat de juistheid van de onderliggende begroting moet worden aangenomen. Betrokkenen hebben echter nagelaten inhoudelijke controle uit te voeren op de gemaakte kosten, in die zin dat geen relatie is gelegd tussen de gemaakte kosten en de betreffende filmproductie, waarover de verklaring werd afgelegd, terwijl zij hadden moeten beseffen dat dit juist voor een subsidieverstrekker essentiële informatie is. Daarnaast hebben betrokkenen, hoewel zij voorafgaand aan de afgifte van de hiervoor genoemde accountantsverklaring van 31 maart 2008 tot de conclusie kwamen dat één van de vijf deelwaarnemingen (derhalve 20 %) op de externe kosten niet voldeed, geen aanleiding gezien aanvullende controlewerkzaamheden te verrichten, hetgeen gezien de inhoud van de afgegeven verklaring wel degelijk was aangewezen.

4.6.3.3 In de accountantsverklaringen van 22 april 2008, 6 mei 2008, 21 mei 2008 en 11 juni 2008 hebben betrokkenen ten aanzien van de interne kosten vermeld dat 'geen inhoudelijke controle heeft plaatsgevonden', echter daarnaast werd door betrokkenen wederom vermeld 'Wij zijn van oordeel dat de gegevens vermeld in deze opgave juist zijn weergegeven', waarmee desondanks de suggestie werd gewekt dat wel degelijk enige controle van de door D opgegeven interne kosten had plaatsgevonden. Een dergelijke controle had bovendien in de rede gelegen nu de interne kosten ten opzichte van de totale kosten een post van materieel belang waren en de afgegeven accountantsverklaringen juist ten doel hadden een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de kostenopgave van D geen onjuistheden van materieel belang bevatte. Betrokkene 2, die tevens eindverantwoordelijk was voor de samenstelopdrachten van beide vennootschappen van D, had de opgevoerde interne kosten in ieder geval moeten vergelijken met de samengestelde jaarcijfers, waarbij hij had kunnen constateren dat de door D opgevoerde interne kosten de in de jaarcijfers vermelde interne kosten overstegen. Betrokkenen hadden, gezien het feit dat zij wisten dat de accountantsverklaringen gebruikt zouden worden voor subsidieverstrekking, kunnen en moeten vermoeden dat de subsidieverstrekkingen juist geïnteresseerd zouden zijn geweest in controle van de interne kosten.

4.6.3.4 In de ten behoeve van MEDIA afgegeven verklaringen van 8 februari 2008, 6 mei 2008 en 21 mei 2008, hiervoor vermeld in onder meer rechtsoverweging 2.13, hebben betrokkenen eveneens - in de tweede, derde, zesde en zevende zin - conclusies vermeld, welke op basis van de uitgevoerde werkzaamheden niet getrokken hadden kunnen worden. Bovendien worden in het door betrokkenen gewaarmerkte financial rapport, behorende bij de verklaringen van 6 mei 2008 en 21 mei 2008, bij een aantal kostenposten tevens het aantal bestede dagen gegeven, welke betrokkenen niet hebben gecontroleerd.

4.6.3.5 Betrokkenen hebben in de op 14 april 2009 conform het model van VWS afgegeven verklaring inzake filmproductie "B" weliswaar een oordeel met een beperking gegeven ten aanzien van de door D in de subsidieaanvraag verantwoorde kosten, in die zin dat in verband met het ontbreken van een sluitende urenverantwoording het niet mogelijk is om het aantal dagen, zoals deze door D is verantwoord in de subsidieaanvraag te controleren. Betrokkenen hebben echter nagelaten te vermelden dat de (overige) interne kosten niet inhoudelijk zijn getoetst of zijn gecontroleerd, dan wel wat de hoogte van deze kosten was.

4.6.4 Met de door betrokkene 1 voorbereide en door betrokkene 2 ondertekende verklaringen is aldus aan de diverse subsidieverstrekkers meer zekerheid verschaft dan op grond van de door betrokkenen uitgevoerde werkzaamheden kon worden gegeven, terwijl tevens aan een aantal uitgangspunten voor het uitvoeren van dit soort opdrachten, zoals hiervoor vermeld, niet is voldaan. Betrokkenen hebben aldus gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag, als bedoeld in artikel A-100.4, sub c. en e. van de VGC, en de uit voormeld beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid voortvloeiende Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NVCOS), zoals deze luiden ten tijde van het uitbrengen van de litigieuze accountantsverklaringen. Daarbij heeft de Accountantskamer met name gelet op de (NVCOS 200, randnummers 6, 50 en 51 juncto) NVCOS 800, randnummers 3, 4, 7, 8, 13, 14, 17 en 19, NVCOS 210, randnummers 2, 10 tot en met 19, NVCOS 250, randnummers 13 en 15 tot en met 19, NVCOS 500, randnummers 7, 11 en 18, NVCOS 530, randnummers 22, 23, 47 en 50 en NVCOS 720. De klacht is in zoverre gegrond.

4.7 Gelet op de gegrondverklaring van het klachtonderdeel betreffende (de werkzaamheden ten behoeve van de) de afgifte van de diverse accountantsverklaringen door betrokkenen behoeven de overige klachtonderdelen, nu deze eveneens zien op de juistheid en zorgvuldigheid van (de totstandkoming van) de door betrokkenen afgegeven accountantsverklaringen, bij gebreke van zelfstandige betekenis geen bespreking meer.

4.8 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij het bepalen van de zwaarte van de op te leggen maatregel wordt in aanmerking genomen de aard en ernst van de hiervoor omschreven schending van genoemde fundamentele beginselen en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer is met klager van oordeel dat betrokkenen hun opdracht te beperkt hebben opgevat, althans gelet op het doel van de verstrekte accountantsverklaringen hadden zij de opdracht niet aldus, zonder zich er actief van te vergewissen dat de beoogde gebruikers (de subsidieverstrekkers) met een zo'n beperkte scope instemden, mogen aanvaarden. Naar het oordeel van de Accountantskamer waren deze accountantsverklaringen in deze vorm dan ook niet geschikt voor het beoogde doel.

Bij het bepalen van de zwaarte van de maatregel heeft voorts meegewogen dat de Accountantskamer niet gebleken is van enig bewust niet-naleven van een beroepsvoorschrift, en dat beide betrokkenen in het kader van het strafrechtelijk onderzoek enige dagen in verzekering zijn gesteld en dus van hun vrijheid beroofd zijn geweest, hetgeen als ingrijpend beoordeeld dient te worden.

De Accountantskamer acht - alles in aanmerking nemende - oplegging aan betrokkene 1 van de maatregel van berisping passend en geboden.

Bij het bepalen van de zwaarte van de maatregel voor betrokkene 2 heeft de Accountantskamer daarnaast in aanmerking genomen dat betrokkene 2 als eindverantwoordelijke voor zowel de samenstelopdracht voor de vennootschappen van D, als voor de accountantsverklaringen, heeft nagelaten informatie uit beide opdrachten met elkaar te vergelijken, teneinde de juistheid van de door hem in de verklaringen vermelde informatie te controleren. Betrokkene 2 heeft, alles overziend, te lichtvaardig de overzichten van D van een accountantsverklaring voorzien. Voorts heeft de Accountantskamer re-

kening gehouden, als aangehaald in rechtsoverweging 1.5, met het feit dat betrokkene 2 kort voor de afgifte van de gewraakte verklaringen voor vergelijkbaar handelen (te weten het zonder voldoende deugdelijke grondslag doen van accountantsmededelingen en daarbij te zeer vertrouwend op inlichtingen van zijn opdrachtgever) door de tuchtrechter is berispt. De Accountantskamer is van oordeel - alles in aanmerking nemend – dat aan oplegging aan betrokkene 2 van de maatregel van tijdelijke doorhaling niet te ontkomen valt; zij meent echter dat thans nog kan worden volstaan met een meer symbolisch korte duur als na te melden.

4.9 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 1 ter zake de maatregel op van **berisping**;
- legt aan betrokkene 2 ter zake de maatregel op van **tijdelijke doorhaling** van de inschrijving van de accountant in het register als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra voor de duur van **twee weken**. 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;
- 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 door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregelen in de registers als bedoeld in artikel 1, sub i. Wtra, voor zover betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven;
- verstaat dat betrokkenen, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra het door klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,- (zeventig euro) aan hem vergoeden.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. E.F. Smeele en R.P. van Eerde (rechterlijke leden) en P.A.S. van der Putten RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. M.H.B. Bokseveld, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 18 oktober 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, betrokkenen dan wel de voorzitter van de Nba 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] Klager en betrokkenen hebben in de door hen overgelegde producties ervoor gekozen bepaalde namen en woonplaatsgegevens te anonimiseren. De Accountantskamer zal hen daarin deels volgen.

[2] Zie o.m. de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven van 18 oktober 2012, AWB 10/428 (LJN: BY0958).

[3] Zie de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven van 23 augustus 2013, AWB 11/624.