

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/1476 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/1476 Wtra AK van 20 december 2013 van

de voorzitter van de **NEDERLANDSE BEROEPSVERENIGING van ACCOUNTANTS (Nba)**, welke vereniging de rechtsoptvolgster is van de Nederlandse Orde van Accountants-administratieconsulenten (NOvAA),
kantoorhoudende te Amsterdam,

KLAGER,

raadvrouw: mr. M.L. Batting,

t e g e n

Y,

accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats],

BETROKKE NE,

raadsman: mr. I.H.M. Baas.

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 4 juli 2013 ingekomen klaagschrift van 3 juli 2013 met bijlagen;
- het op 29 augustus 2013 ingekomen verweerschrift van 29 augustus 2013 met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 27 september 2013 waar zijn verschenen namens klager, mr. M.L. Batting, advocaat te 's-Gravenhage, vergezeld van de heer G.J.A.H van der Wielen AA, adviseur van de Raad voor Toezicht, voorheen van de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad), en betrokkene, bijgestaan door mr. I.H.M. Baas, advocaat te Den Haag.

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 is sedert 3 november 1989 ingeschreven in het accountantsregister van de NOvAA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba) en is werkzaam als openbaar accountant-administratieconsulent voor accountantskantoor Y1 te [plaats].

2.2 Op 10 september 2008 is de accountantspraktijk van betrokkene, in het kader van de ten tijde van de toetsing geldende Verordening op de periodieke preventieve toetsing (hierna: VPPT), voor het eerst getoetst.

2.3 Bij brief van 26 november 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 om een waarnemingsovereenkomst verzocht en gewezen op zijn verplichting om op grond van artikel 11, vijfde lid, VPPT binnen zes weken, gerekend vanaf 26 november 2010 een door de Raad goed te keuren verbeterplan in te dienen. Daarbij is aangegeven dat betrokkene het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van zijn praktijk binnen twee jaar, gerekend vanaf 26 november 2008, in overeenstemming diende te brengen met de eisen die daaraan werden gesteld.

2.4 Bij brief van 19 januari 2009 heeft betrokkene zijn verbeterplan en een waarnemingsovereenkomst aan de Raad toegestuurd. Dit plan heeft de Raad bij brief van 20 februari 2009 goedgekeurd.

2.5 Op 26 oktober 2010 is de accountantspraktijk opnieuw getoetst, zoals ook was aangekondigd in een brief van 21 juni 2010.

2.6 Bij brief van 3 november 2010 is het verslag van deze hertoetsing aan betrokkene toegezonden en hem medegedeeld dat hij binnen drie weken een schriftelijke reactie kon indienen bij de Raad. Zoals in die brief is vermeld is het formulier 'hertoetsingen' nagezonden, te weten bij brief van 15 november 2010.

2.7 Bij brief van 2 februari 2011 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 had

binnen de gestelde termijn geen commentaar van betrokkene ontvangen. De Raad heeft betrokkene tevens medegedeeld dat zijn bevindingen in de vorm van een klacht aan de tuchtrechter zullen worden voorgelegd.

2.8 Betrokkene heeft bij brief van 14 februari 2011 laten weten wel commentaar te hebben toegezonden en dat commentaar heeft hij met deze brief meegezonden. Bij brief van 11 april 2011 hebben de toetsers daarop gereageerd. De Raad is na beoordeling van dit commentaar tot een ongewijzigd eindoordeel gekomen. Bij brief van 22 juni 2011 is dat aan betrokkene toegezonden en hem bericht dat het dossier aan de Nba zou worden gezonden.

2.9 Bij brief van 12 december 2012 heeft betrokkene de Raad laten weten dat de hertoetsing te vroeg heeft plaatsgevonden en gesteld dat deze daarom onrechtmatig is geweest.

3. De klacht

3.1 Klager verwijt betrokkene dat zijn accountantspraktijk niet beschikt over een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor gestelde normen, zoals bedoeld in artikel 3, eerste lid VPPT. Betrokkene heeft hiermee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in de artikelen 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 -zoals de VPPT- 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 26 oktober 2010 vastgesteld bij de hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene en moet daarom door de Accountantskamer onder meer worden getoetst aan de sinds 17 januari 2007 vigerende Verordening Gedragscode AA's (hierna: VGC) en in het bijzonder het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1. Voorts zijn voor deze toetsing van belang de door het bestuur van de NOvAA op grondslag van artikel A-130.7 VGC gegeven Nadere voorschriften aangaande het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid ten aanzien van controle en overige standaarden (hierna: NVCOS) en de, op grondslag van artikel B1-291.2 VGC aangaande de organisatie van het accountantskantoor, gegeven Nadere voorschriften accountantskantoren terzake van aan assurance verwante opdrachten (hierna: NVAK-aav).

4.3 Vooreerst overweegt de Accountantskamer naar aanleiding van het ontvankelijkheids-verweer het volgende.

4.3.1 Anders dan door betrokkene is bepleit, ziet de Accountantskamer geen aanleiding om de klacht niet-ontvankelijk te verklaren om reden dat de klachtomschrijving niet zou sporen met het door klager in zijn klaagschrift als grondslag voor de klacht genoemde artikel 3, derde lid VPPT, zoals deze gold tot 1 januari 2011.

Artikel 22 derde lid Wtra schrijft voor dat het klaagschrift de feiten waarvoor een tuchtrechtelijke maatregel wordt gevraagd dient te vermelden. Een verwijzing door klager naar de wettelijke grondslag voor de beoordeling van de klacht is niet vereist; het is aan de tuchtrechter de gestelde feiten op klachtwaardig gedrag te beoordelen en daarvoor de wettelijke grondslag te duiden.

4.3.2 De Accountantskamer ziet evenmin aanleiding de klacht niet-ontvankelijk te verklaren om reden dat de hertoetsing heeft plaats gevonden voor het verstrijken van de door de Raad bepaalde verbetertermijn. Redengevend daartoe is het volgende.

4.3.2.1 De Accountantskamer heeft al eerder beslist^[1] dat uitgangspunt is dat, onafhankelijk van het toetsingsregime, krachtens artikel 3 VPPT de accountant op elk moment ervoor dient zorg te dragen dat het accountantskantoor (voor de non-assurancepraktijk) beschikt over een adequaat stelsel van kwaliteitsbeheersing. Overigens zijn de bij een (her-)toetsing geconstateerde feitelijke tekortkomingen (die tezamen een overtreding van artikel 3 VPPT met zich brengen) veelal eveneens overtredingen van diverse voorschriften, waardoor op grond van artikel 51 Wet AA onderscheidenlijk artikel 42 Wab eveneens sprake is van overschrijding van evenzovele tuchtrechtelijke normen. Gezien het vorenstaande is de Accountantskamer van oordeel dat op elk moment tuchtrechtelijk geklaagd kan worden over het niet beschikken over een adequaat stelsel, tenzij bijvoorbeeld gewekt vertrouwen daaraan in de weg staat.

4.3.2.2 Los van voormelde verplichtingen voor de accountant-administratieconsulent, geeft de VPPT (het bestuur van) de Nba een instrument om als publiekrechtelijke bedrijfsorganisatie de kwaliteit van de accountantskantoren te borgen via het systeem van toetsing, verbeterplan en hertoetsing. De bij de hantering van dit instrument door de Nba genomen besluiten kunnen bestuursrechtelijk ter toetsing komen via bezwaar bij het bestuur van de Nba en vervolgens in beroep bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (hierna: CBb), maar die mogelijkheid laat onverlet de tuchtrechtelijke toetsing van de op betrokkene rustende verplichtingen op enig moment. Een andere uitleg van de betrokken wettelijke regelingen zou meebrengen dat een accountant-administratieconsulent, wiens praktijk niet beschikt over een adequaat stelsel van kwaliteitsbeheersing, door het instellen van bestuursrechtelijke rechtsmiddelen langere tijd tuchtrechtelijke handhaving van zijn voormelde, belangrijke kwaliteitsverplichtingen zou kunnen ontlopen. Een dergelijke uitleg acht de Accountantskamer strijdig met het doel van de betrokken wettelijke regelingen in hun onderling verband bezien.

4.3.2.3 Indien het bestuur van de Nba (of bij mandaat de Raad), en dus ook zijn voorzitter, na een eerste toetsing en het opvragen van een verbeterplan, een termijn verleent om het stelsel van kwaliteitsbeheersing aan te passen aan de normen van artikel 3 VPPT, dan zal daaraan als regel echter wel het vertrouwen ontleend kunnen worden dat de hertoetsing niet plaatsvindt voor de afloop van deze termijn en evenzeer dat niet eerder een tuchtrechtelijke klacht zal worden ingediend over het op enig moment niet

beschikken over een adequaat stelsel van kwaliteitsbeheersing noch over andere gebleken gebreken dan op basis van een na deze termijn uitgevoerde hertoetsing.

a. Dit vertrouwen is echter niet gerechtvaardigd als het bestuur bij het verlenen van een verbetertermijn laat weten dat over bepaalde gebreken (bijvoorbeeld inzake het niet naleven van de verplichtingen inzake permanente educatie of kantoorwaarneming etc.) afzonderlijk een klacht zal worden ingediend, bijvoorbeeld omdat de gebleken gebreken zich niet voor herstel lenen.

b. Dit vertrouwen is evenmin gerechtvaardigd indien van betrokkene verwacht mocht worden dat het hem verweten handelen/nalaten op het tijdstip van een te vroege hertoetsing zich niet meer zou hebben voorgedaan. Bijvoorbeeld doordat hij volgens het door hem zelf ingediende verbeterplan het betrokken falen al verbeterd zou hebben voordat de eindtermijn was verstreken, of -en ervan uitgaande dat een verbetertermijn niet met zich brengt dat men tot het einde daarvan mag stilzitten- gezien de aard van de tekortkoming verwacht had mogen worden dat op het moment als blijkende uit de te vroeg gehouden hertoetsing deze verweten tekortkoming zich inmiddels niet meer zou behoren voor te doen.

c. Ten slotte is een dergelijk vertrouwen evenmin gerechtvaardigd indien de hertoetsing weliswaar te vroeg is gehouden, doch voldoende aannemelijk is dat bij een iets later, niet ontijdig gehouden hertoetsing de uitkomst gelijklopend zou zijn geweest.

4.3.2.4 In weerwil van het betoog van betrokkene dienaangaande moet de betrokken accountant-administratieconsulent, als een klacht tegen hem wordt ingediend voor het einde van de verbetertermijn, zelf een beroep doen op een bij hem door (het bestuur van) de beroepsorganisatie gewekt gerechtvaardigd vertrouwen als voormeld. De Accountantskamer toetst dit niet ambtshalve. Als betrokkene een dergelijk beroep voldoende gemotiveerd doet, zal klager aannemelijk moeten maken dat het niet gerechtvaardigd is.

4.3.2.5 De Accountantskamer vat het verweer van betrokkene, dat de hertoetsing voor het verstrijken van de verbetertermijn heeft plaats gevonden op als een beroep op een bij hem gerechtvaardigd vertrouwen zoals hiervoor bedoeld. Hij heeft naar voren gebracht dat implementatie van een ander werkprogramma meer tijd heeft gekost dan voorzien en dat hertoetsing op een later moment een ander beeld gegeven zou hebben. Een nadere toelichting dienaangaande ontbreekt. Dit beroep moet als onvoldoende gemotiveerd worden verworpen omdat daaruit niet blijkt dat betrokkene de tekortkomingen die vier weken voor afloop van de verbetertermijn zijn geconstateerd niet had kunnen voorkomen en dat hij er in verband daarmee (gerechtvaardigd) op heeft mogen vertrouwen dat hem deze tekortkomingen nog niet zouden worden aangerekend door daarover tuchtrechtelijk te klagen. Ook heeft hij niet gemotiveerd naar voren gebracht dat de geconstateerde tekortkomingen zich bij een iets latere, niet ontijdige toetsing niet meer zouden hebben voorgedaan of zouden zijn hersteld zodat niet valt in te zien dat een later onderzoek tot andere bevindingen zou hebben geleid.

4.3.2.6 Getoetst aan het vorenstaande moet het aldus verstande door betrokkene gedane beroep op gerechtvaardigd vertrouwen worden verworpen.

4.4 Met zijn verweer, inhoudende dat de termijn van artikel 11, derde lid VPPT door klager is overschreden en dat het beginsel van hoor en wederhoor in de toetsingsprocedure door klager is geschonden, komt betrokkene op tegen het besluitvormingsproces van klager. Een en ander kan, zoals hiervoor onder 4.3.2.2 is overwogen, bestuursrech-

telijk ter toetsing komen via bezwaar bij het bestuur van de Nba en vervolgens in beroep bij het CBb. Dat laat echter onverlet de mogelijkheid van een tuchtrechtelijke toetsing -met de daartoe behorende waarborgen van hoor en wederhoor- van de op betrokkene rustende verplichtingen op enig moment. Ook dit ontvankelijkheidsverweer faalt derhalve.

4.5 Ook van overschrijding van de klachttermijn van drie jaar, zoals door betrokkene is betoogd, is geen sprake in verband met navolgende.

4.5.1 Ingevolge artikel 22, eerste lid Wtra 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].

4.5.2 Voor zover betrokkene heeft bedoeld te stellen dat de drie-jaarstermijn ten tijde van het indienen van de klacht is verstreken, omdat het hier gaat om handelen of nalaten dat onlosmakelijk verbonden is met het handelen of nalaten dat ten grondslag heeft gelegen aan de eerste toetsing waarvan het resultaat de Raad meer dan drie jaar voor het indienen van de klacht op 4 juli 2013 bekend was, faalt deze stelling. Daarmee wordt immers miskend dat betrokkene, nadat tekortkomingen in het stelsel van kwaliteitsbeheersing zijn vastgesteld, in de gelegenheid is gesteld verbeteringen in zijn accountantspraktijk door te voeren en dat de klacht haar grondslag vindt in het feitelijk handelen of nalaten van betrokkene dat nadien (bij de hertoetsing) door de Raad is geconstateerd.

4.6 De Accountantskamer komt thans aan de inhoudelijke beoordeling van de klacht toe en stelt daarbij 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.

4.7 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 zorg draagt voor een voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing.

4.8 De toetsers hebben bij de hertoetsing van 26 oktober 2010 op de eerste plaats tekortkomingen geconstateerd in de uitvoering en documentatie van werkzaamheden. Zij hebben vier samensteldossiers getoetst. Uit de toetsing komen de navolgende bevindingen naar voren.

4.8.1 De toetsers hebben in één dossier in het geheel geen stukken aangetroffen omdat praktisch geen sprake was van vastlegging van de werkzaamheden. Niet zichtbaar is in dat dossier of betrokkene betrokken is geweest bij de werkzaamheden, er is geen review aan getroffen van de informatie, er is nauwelijks sprake van een werk dossier

zodat ook zaken die daarin behoren te worden opgenomen niet zijn terug te vinden en ook zijn in het permanente dossier geen vastleggingen aangetroffen.

4.8.2 Met betrekking tot drie andere samensteldossiers, waar later dan in het hiervoor bedoelde dossier verklaringen zijn afgegeven, is geconstateerd dat de dossiers elektronisch zijn opgeslagen maar dat betrokkene daarbij niet werkt met een gedetailleerde opbouw en dat de dossiers slechts toegankelijk zijn door middel van een zoekfunctie. Daardoor zijn de dossiers alleen inzichtelijk voor degene die weet waarnaar hij moet zoeken.

4.8.2.1 In een van die dossiers zijn posten uit de balans en de resultatenrekening onvoldoende gespecificeerd en gedocumenteerd en zijn twee aanzienlijke posten, te weten het saldo voorraad en liquide middelen en zaken betreffende loonkosten niet onderbouwd onderscheidenlijk vastgelegd. In dat dossier zijn daarnaast geen stukken terug te vinden over de hypotheek die aanwezig is of is geweest, is geen specificatie van de voorraad opgenomen en zijn de stukken ten aanzien van de liquide middelen en het lang- en kortlopend gedeelte van langlopende schulden niet volledig. Vanwege het ontbreken van belangrijke informatie zou naar het oordeel van de toetsers in dat dossier geen samenstellingsverklaring ondertekend kunnen worden.

4.8.2.2 In het tweede van die dossiers zijn de toetsers ook tot de conclusie gekomen dat de aard en omvang van de werkzaamheden niet zodanig in het dossier zijn vastgelegd dat daarmee de strekking van de samenstellingsverklaring door het dossier wordt gedragen. In dat dossier is geconstateerd dat de specificaties niet aansluiten op de jaarrekening. Voorts komen de uitstaande bedragen bij crediteuren in het rapport niet overeen met het dossier, evenmin als het bedrag aan vennootschapsbelasting en overige schulden aan loon. Wat betreft het bedrag aan loon is bovendien maar één pagina dossierstuk aanwezig. Van de in dit dossier opgenomen voorraad, die een opgave betreft van de cliënt van betrokkene, hebben de toetsers vastgesteld dat een nadere uitleg gezien de staat van de onderneming wenselijk zou zijn geweest. In dit dossier zijn niet vastgelegd, de waarderingsgrondslagen, het gestort en opgevraagd aandelenkapitaal en de reserves. Sporadisch zijn aantekeningen vastgelegd en regelmatig niet juist afgewerkt. Ook zijn geen bevindingen vastgelegd en is niets vastgelegd van eventuele gebeurtenissen na balansdatum.

4.8.2.3 Van het derde dossier is geconstateerd dat de toegankelijkheid slecht was, dat daarin de communicatie met de cliënt verkeerd gecodeerd was en niet terug te vinden en dat uit aantekeningen van besprekingen met de cliënt niet afgeleid kon worden dat over de inhoud van de jaarstukken was gesproken. In het dossier is geen enkele balansspecificatie aangetroffen, geen pensioenvoorziening en geen kopie van de saldi van de bankrekeningen of anderszins informatie daarover. Omdat niet op te maken is hoe de pensioenvoorziening is bepaald, kan de strekking van de verklaring volgens de toetsers ook niet gedragen worden door het dossier. Overigens is in strijd met de Wet ter voorkoming van witwassen en financiering van terrorisme (Wwft) geen kopie van identiteitsbewijzen aangetroffen en is evenmin een verslag van een bespreking van de concept-jaarrekening aangetroffen.

4.9 Ter afweer van het verwijt inzake de tekortkomingen in de uitvoering en documentatie van werkzaamheden heeft betrokkene naar voren gebracht dat de implementatie van het goedgekeurde verbeterplan meer tijd heeft gekost dan voorzien en dat een later

uitgevoerde hertoetsing een ander beeld gegeven zou hebben. Zo zijn volgens hem voor de na de hertoetsing opgemaakte jaarrekeningen 2009 de diverse verbeterde vastleggingen consequent gehandhaafd. Voorts heeft hij naar voren gebracht dat iemand die ervaring heeft met het gebruikte digitale systeem de benodigde stukken eenvoudig kan opvragen, dat de indelingssystematiek door de aangepaste versie van de software inmiddels geconverteerd wordt naar de gebruikelijke papieren indeling en dat in een van de dossiers - zoals is gemeld aan de toetsers en later aan hen ter hand gesteld - stukken wel beschikbaar waren maar nog niet gescand.

In zoverre wijst dit verweer er naar het oordeel van de Accountantskamer niet op dat tekortkomingen ten onrechte door de toetsers zijn geconstateerd, maar dat deze inmiddels zijn verbeterd of simpelweg hadden kunnen worden hersteld als betrokkene de gelegenheid was geboden om prints van stukken of nog in te scannen stukken te overleggen. Dat laatste duidt er juist op dat de betrokken dossier niet op orde waren. Het verweer inhoudende dat veel kritiekpunten niet met betrokkene zijn besproken, leidt op zichzelf en zonder nadere toelichting -die ontbreekt- niet tot het oordeel dat deze door klager onterecht zijn geuit. Voor zover betrokkene tenslotte de noodzaak van het opnemen van de door klager genoemde voorraadspecificatie en pensioenvoorziening in twee dossiers heeft betwist, betreft dit, wat de juistheid ervan zij, binnen het veelvoud van de door klager genoemde tekortkomingen slechts een tweetal daarvan, zodat de invloed op het door klager ingenomen standpunt aangaande de 'uitvoering en documentatie van werkzaamheden' te verwaarlozen is.

4.10.1 Het verweer van betrokkene geeft er naar het oordeel van de Accountantskamer, gelet op bovenstaande, geen blijk van dat klager ten onrechte heeft geconcludeerd dat betrokkene tekort geschoten is in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden. Hierbij 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 ten tijde van de hertoetsing 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 dossiers zijn de verrichte werkzaamheden en de informatie waarop de verklaring is gebaseerd onvoldoende terug te vinden. Vastleggingen zijn summier en er is nauwelijks ondersteunende informatie in de dossiers opgenomen. Van een deugdelijke uitvoering en documentatie van de werkzaamheden was in zoverre derhalve geen sprake.

4.10.2 Gelet hierop heeft betrokkene gehandeld in strijd met de artikelen 10 en 11 NVAK-aav, en de randnummers 10, 11, 15 en 16 NVCOS 4410.

4.11 Daarnaast hebben de toetsers tekortkomingen geconstateerd in de door betrokkene uitgebrachte rapporteringen, welke tekortkomingen niet door betrokkene zijn weersproken.

Zo is bij de hertoetsing gebleken dat betrokkene in geen van de samenstellingsdossiers een juiste samenstellingsverklaring heeft gehanteerd, is in twee dossiers sprake van een verkeerde tekst bij de toelichting waarom een verklaring uit hoofde van een wettelijk verplichte controle ontbreekt en is in een dossier geen aanvullende paragraaf opgenomen over de continuïteit, terwijl er een sterk negatief eigen vermogen was en er onvoldoende middelen waren om de pensioenverplichtingen in de toekomst na te kunnen komen.

4.12 In het licht van het deskundigheids- en 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 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. Gelet op het vorenstaande heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid, de artikelen 10 en 11 van de NVAK-aav en de randnummers 10 tot 16A 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 ten tijde van de hertoetsing (nog steeds) niet beschikte over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de gestelde normen als bedoeld in artikel 3, eerste lid, van de VPPT en die mede zijn neergelegd in de hiervoor aangehaalde voorschriften van de VGC, de NVAK-aav, en de NVCOS.

4.15 Van omstandigheden die meebrengen dat betrokkene van het niet naleven van de 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 bevond, zorgelijk was. 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. De Accountantskamer houdt echter ten voordele van betrokkene rekening met het grote tijdsverloop gelegen tussen het moment dat de Raad betrokkene van het negatieve eindoordeel met betrekking tot de hertoetsing in kennis heeft gesteld en het moment van indiening van onderhavige tuchtklacht, dat laatste mogelijkerwijze door betrokkene zelf geïnstigeerd door diens reclamatie bij brief van 12 december 2012. Ook houdt de Accountantskamer er rekening mee dat in het kader van de overdracht van de accountantspraktijk per 1 januari 2013 een geslaagde pretoetsing respectievelijk kwaliteitsreview op een aantal jaarrekeningdossiers heeft plaats gevonden, zodat aangenomen kan worden dat zich een duidelijke verbetering van het kwaliteitsstelsel heeft ingezet.

4.16 Om al het vorenstaande acht de Accountantskamer de in artikel 2, eerste lid, sub b. Wtra bedoelde maatregel van berisping passend en geboden.

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 **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, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto artikel 47 Wtra, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers als bedoeld in artikel 1, sub i Wtra, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. E.F. Smeele en A.D.R.M. Boumans (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 20 december 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.

[1] Zie de uitspraken van de Accountantskamer van 19 maart 2012 (ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0249) en van 5 maart 2012 (ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0241).

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