

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/2337 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 12/2337 Wtra AK van 20 december 2013 van**

de voorzitter van de **NEDERLANDSE BEROEPSVERENIGING van ACCOUNTANTS (Nba)**, welke vereniging de rechtsopvolgster is van de **NEDERLANDSE ORDE van ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIECONSULENTEN (NOvAA)**

kantoorhoudende te Amsterdam,

**K L A G E R,**

raadvrouw: mr. M.L. Batting,

t e g e n

**Y,**

accountant-administratieconsulent,

kantoorhoudende te [plaats],

**B E T R O K K E N E.**

#### **1. Het verloop van de procedure**

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 5 november 2012 ingekomen klaagschrift van 2 november 2012 met bijlagen;
- het op 31 december 2012 ingekomen verweerschrift van 30 december 2012.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 18 januari 2013 waar zijn verschenen namens klager diens raadvrouw mr. A.C. Palmboom,

kantoorgenoot van de raadvrouw van klager, 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 op deze zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht alsmede doen antwoorden en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

1.4 De behandeling ter zitting is aangehouden nadat klager zich bereid had verklaard tot het (doen) uitvoeren van een nieuwe hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene. De behandeling ter zitting en de gebleken inzet van betrokkene tot verbetering van het stelsel van kwaliteitsbeheersing gaven daartoe aanleiding.

1.5 Bij op 16 juli 2013 ingekomen brief van 15 juli 2013 met bijlagen heeft klager de Accountantskamer geïnformeerd over het resultaat van de nieuwe hertoetsing. Bij op 19 juli 2013 ingekomen brief van 18 juli 2013 heeft betrokkene hierop gereageerd.

1.6 Hierna heeft de Accountantskamer de behandeling gesloten.

## **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 met toepassing van artikel 72 van de Wet op het accountantsberoep thans in het accountantsregister van de Nba en is werkzaam als openbaar accountant-administratieconsulent voor accountantskantoor A B.V. 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 (VPPT) voor het eerst getoetst. Bij brief van 15 september 2008 heeft de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad) het toetsingsverslag van deze toetsing aan betrokkene gezonden. In die brief heeft de Raad betrokkene medegedeeld dat hij, indien hij het niet eens was met de inhoud van het toetsingsverslag, tot uiterlijk drie weken na dagtekening van de brief een schriftelijke reactie bij de Raad kon indienen.

2.3 Bij brief van 31 oktober 2008 heeft de Raad betrokkene het eindoordeel van de toetsing toegezonden, inhoudende dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de praktijk van betrokkene niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen. Tevens heeft de Raad betrokkene gewezen op zijn verplichting om op grond van artikel 11, vijfde lid VPPT binnen zes weken, gerekend vanaf 31 oktober 2008, 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 31 oktober 2008, in overeenstemming diende te brengen met de eisen die daaraan werden gesteld.

2.4 Bij brief van 22 december 2008 heeft betrokkene zijn verbeterplan aan de Raad toegestuurd. Dit plan heeft de Raad bij beslissing van 20 februari 2009 goedgekeurd.

2.5 Bij brief van 22 februari 2010 heeft de Raad betrokkene laten weten dat zijn praktijk in 2010 voor hertoetsing zou worden bezocht. Na een verzoek om vrijstelling van de hertoetsing, in verband met mogelijke verkoop van het accountantskantoor, heeft de Raad betrokkene bij brief van 17 juni 2011 bericht dat de hertoetsing op 30 augustus 2011 zou plaatsvinden. Op verzoek van betrokkene -in verband met vakantie van het kantoor- is dit verschoven naar 24 oktober 2011.

2.6 Bij brief van 7 december 2011 is het verslag van de hertoetsing van 24 oktober 2011 aan betrokkene toegezonden. Betrokkene heeft bij brief van 5 januari 2012 op dit verslag gereageerd. Hij heeft daarin aangegeven dat de implementatie van het verbeterplan niet zo is gelopen als overeengekomen, doordat hij ziek was. Daarnaast liep de samenwerking voor dit traject met B niet goed in verband waarmee betrokkene per 1 juli 2011 een samenwerking is gestart met C Adviesgroep. Voorts heeft betrokkene verzocht om een aanvullend onderzoek uit te voeren in juni 2012 en het oordeel tot die tijd aan te houden. Op die reactie hebben de toetsers bij e-mail van 16 januari 2012 gereageerd. Daarin bestrijden zij dat zij, zoals door betrokkene in zijn brief van 5 januari 2012 was betoogd, een voorstel hadden gedaan om de toetsing van 30 augustus 2011 uit te stellen omdat de implementatie van het verbeterplan te laat van de grond was gekomen.

2.7 Bij brief van 4 april 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.

2.8 Bij brief van 15 juli 2013 heeft de Accountantskamer het toetsingsdossier van de ter gelegenheid van de mondelinge behandeling afgesproken, en op 26 juni 2013 uitgevoerde, nieuwe hertoetsing ontvangen met een algemene toelichting van de toetsers op het toetsingsresultaat inhoudende dat de opzet, het bestaan en werking van het totale stelsel van kwaliteitsbeheersing alsnog als voldoende is beoordeeld.

### **3. De klacht**

3.1 Klager verwijt betrokkene dat hij niet heeft voldaan aan het vereiste in zijn accountantspraktijk te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen, zoals bedoeld in artikel 3, eerste lid van de VPPT. Betrokkene heeft hiermee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 en A-150 van de VGC.

### **4. De gronden van de beslissing**

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

4.1 Op grond van artikel 51 Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud, hierna: Wet AA) en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen 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 24 oktober 2011 vastgesteld bij de toetsing van de accountantspraktijk van betrokkene en moet daarom onder meer worden getoetst aan de sinds 17 januari 2007 vigerende Verordening Gedragscode AA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.3 Daarnaast stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klager is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

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

4.6.1 Hoofdstuk B1-210 VGC stelt regels aangaande aanvaarden en continueren van een opdracht. Ingevolge artikel B1-210.3 beoordeelt de openbaar accountant de aard en het belang van iedere bedreiging als gevolg van het aangaan van een relatie met een cliënt. Indien blijkt dat een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis is, treft de openbaar accountant waarborgen die de bedreiging wegnemen of tot een aanvaardbaar niveau terugbrengen. In het geval van een doorlopende opdracht dient de openbaar accountant op grond van onder meer artikel B1-210.6 periodiek opnieuw te beoordelen of de relatie met de cliënt kan worden gecontinueerd en gelezen in samenhang met de artikelen B1-210.1 en B1-210.8 VGC, of de opdracht kan worden voortgezet of dat voortzetting daarvan leidt tot een bedreiging voor de integriteit of het professioneel gedrag. Ingevolge de artikelen 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. Artikel B1-280.1 VGC bepaalt dat de openbaar accountant bij het verlenen van een professionele dienst dient te beoordelen of sprake is van een bedreiging voor zijn objectiviteit als gevolg van het aanhouden van een belang in of een relatie met een cliënt. Indien sprake is van een bedreiging, dan dient de accountant op grond van artikel B1-280.3 VGC waarborgen te treffen die deze bedreiging wegnemen of tot een aanvaardbaar niveau terugbrengen. Voorts bepaalt artikel B1-290.1 VGC dat de accountant bij het uitvoeren van een assurance-opdracht onafhankelijk dient te zijn van de desbetreffende assurancecliënt.

4.6.2 In de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van assurance-opdrachten (hierna: NVAK-ass) en in de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (hierna: NVAK-aav) zijn voorschriften opgenomen, welke zich richten op het stelsel van interne beheersing van een accountantskantoor ter zake van de door dit kantoor uitgevoerde assurance-opdrachten respectievelijk aan assurance verwante opdrachten waaronder voorschriften ten aanzien van het aanvaarden en voortzetten van de opdracht en ten aanzien van de uitvoering van de opdracht. Op grond van artikel 12 NVAK-ass wordt alvorens een opdracht tot het uitvoeren van een assurance-opdracht wordt aanvaard of gecontinueerd, beoordeeld of voldaan is aan de toepasselijke onafhankelijkheidsvoorschriften en of onderzoek is gedaan naar de integriteit van de cliënt. Op grond van artikel 13, eerste lid NVAK-aav zorgt het accountantskantoor ervoor dat, alvorens een aan assurance verwante opdracht wordt aanvaard of gecontinueerd, onderzoek wordt gedaan naar de integriteit van de cliënt.

4.6.3 Daarnaast zijn, voor zover hier van toepassing, onder meer in de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NVCOS) 2400 nadere regels neergelegd omtrent de randvoorwaarden voor een beoordelingsopdracht en in NVCOS 4410 nadere regels voor de planning van werkzaamheden, de vastlegging van de opdrachtvoorwaarden en voor de wijze waarop het accountantskantoor zijn bedrijfsvoering ter zake van aan assurance verwante opdrachten inricht, zodat deze een beheerste en integere uitoefening van zijn bedrijf waarborgt en omtrent de vereiste overeenstemming over en de vastlegging van de opdrachtvoorwaarden. Daarin is in het bijzonder onder randnummer 9 bepaald dat de accountant zijn werkzaamheden zodanig dient te plannen dat de opdracht doeltreffend wordt uitgevoerd en in het gestelde onder randnummers 10 tot en met 16A van standaard 4410 is onder meer bepaald op welke wijze de accountant de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden moet verrichten. In dit geval is vooral van belang het onder randnummer 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. Onder randnummer 18 is tenslotte bepaald wat in een samenstellingsverklaring dient te zijn opgenomen.

4.6.4 Voorts is van belang Leidraad 11 'Kwaliteitsbeheersing binnen het accountantskantoor', waarin een kader wordt geschetst voor de maatregelen die in het kader van de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantspraktijk kunnen worden genomen. 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 voormelde Leidraad 11- geldt, dat de dossiers aan een opvolgende accountant overdraagbaar dienen te zijn. Uit het dossier moet de accountant kunnen opmaken welke afspraken er tussen de accountant en de cliënt zijn gemaakt en onder welke voorwaarden de opdracht dient te worden uitgevoerd.

4.7.1 De toetsers hebben bij de hertoetsing van 24 oktober 2011 op de eerste plaats geconstateerd dat sprake is van tekortkomingen in de acceptatie en continuering van opdrachten.

Zo hebben de toetsers in twee dossiers geconstateerd dat er wel een opdrachtbevestiging was maar dat daaruit niet kon worden afgeleid of tussen de opdrachtgever en de accountant overeenstemming bestond over de voorwaarden van de opdracht, omdat

de schriftelijke opdrachtbevestiging in één dossier later is gedateerd dan de aanvang van de werkzaamheden en de opdrachtbevestiging in een ander dossier door een fiscalist is ondertekend en niet door de accountant. Uit één samensteldossier blijkt niet dat er een afweging heeft plaatsgevonden over de continuering van de opdracht. Uit een ander dossier blijkt dat betrokkene in strijd met de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren terrorisme (hierna: Wwft) bepaalde gegevens niet in het dossier heeft opgenomen.

In het beoordelingsdossier heeft betrokkene in strijd met de Wwft geen gegevens van identificatie en verificatie van de natuurlijke personen en van de rechtspersoon opgenomen. In dit dossier heeft betrokkene volgens de toetsers niet de bedreiging van de combinatie van de beoordelingsopdracht en andere aan assurance verwante werkzaamheden, die ook voor die opdrachtgever zijn verricht, beoordeeld.

4.7.2 Betrokkene heeft de feitelijke bevindingen onvoldoende betwist noch voldoende gemotiveerd naar voren gebracht dat door klager ten onrechte is geconcludeerd dat sprake was van schending (van de daaraan door de toetsers) ten grondslag gelegde (beroeps)voorschriften. Voor zover de toetsers niet alles met betrokkene besproken zouden hebben en dat hij nog informatie had die de toetsers niet geraadpleegd hebben, had het op de weg van betrokkene gelegen de toetsers tijdens de procedure van de hertoetsing alle informatie beschikbaar te stellen waarover hij (kennelijk) beschikte.

4.7.3 Gelet hierop heeft betrokkene gehandeld in strijd met de artikelen B1-210.3 en B1-210.6, B1-280.1 en B1-290.1 VGC, artikel 12 NVAK-ass, artikel 13 NVAK-aav en randnummer 7 NVCOS 4410 en is dit klachtonderdeel gegrond. Bovendien heeft betrokkene, zoals klager heeft betoogd, doordat gegevens die op grond van de Wwft moeten worden opgenomen in een dossier ontbreken, in strijd gehandeld met de rechtstreeks uit de VGC voortvloeiende verplichting de objectiviteit en integriteit te waarborgen als ook met het beginsel van professioneel gedrag door zich niet aan voor hem relevante regelgeving te houden.

4.8.1 Klager heeft voldoende aannemelijk gemaakt dat (ook) bij de hertoetsing van 24 oktober 2011 is gebleken dat in strijd met voormelde wettelijke voorschriften sprake is van tekortkomingen ten aanzien van de planning in die voege dat uit twee dossiers niet kon worden opgemaakt dat bij toewijzing van de werkzaamheden aan een medewerker rekening is gehouden met deskundigheid, ervaring en beschikbare tijd, dat in een dossier geen planningsmemorandum is ingevuld en alleen in totaliteit is geparafeerd door betrokkene en dat in een dossier sprake is van parafering door betrokkene zonder nadere toelichtingen en zonder zichtbare bemoeienis met het dossier en zodoende bij de planning van de werkzaamheden. Weliswaar heeft betrokkene naar voren gebracht dat de planning naar zijn mening voldoet maar hij heeft dat niet onderbouwd. Hij heeft het door klager gestelde overigens niet betwist.

4.8.2 Gelet hierop is dit klachtonderdeel gegrond en heeft betrokkene gehandeld in strijd met de artikelen B1-210.7 en B1-210.8 VGC en het gestelde in randnummers 9 en 10 NVCOS 4410.

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

4.9.1 De toetsers hebben in twee van de drie samenstellingsdossiers geconstateerd dat de betrokkenheid van betrokkene bij de opzet van de uit te voeren werkzaamheden onvoldoende was. Ten aanzien van de uitvoering van die opdrachten hebben zij geconstateerd dat er geen vastleggingen van inhoudelijke bemoeienis door de accountant in de dossiers aanwezig zijn en contacten met de cliënt steeds door een medewerker, die geen accountant is, worden onderhouden.

Voorts blijkt uit deze dossiers volgens hen evenmin dat de accountant de samengestelde informatie heeft doorgenomen en heeft beoordeeld, of die informatie afdoende is voor het afgeven van een verklaring en zijn in een van de dossiers geen aantekeningen of besprekingsverslagen aangetroffen van de uit de werkzaamheden voortvloeiende vragen en opmerkingen.

In alle getoetste samenstellingsdossiers hebben de toetsers de betrokkenheid van de tekeningbevoegde accountant niet kunnen achterhalen ten aanzien van de aangelegenheden die van belang zijn om aan te kunnen tonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met de regelgeving en de voorwaarden voor de opdracht en heeft de accountant geen review uitgevoerd. Voorts zijn tekortkomingen geconstateerd inzake de volledigheid van uitvoering van werkprogramma's, de toegankelijkheid en structuur van een werkdossier, de specificatie van balansposten en gedocumenteerde vastlegging in de dossiers, de vastlegging dat aandacht is geschonken aan gebeurtenissen na de balansdatum, de jaarstukken die in een dossier niet op orde zijn, het opnemen van besprekingsverslagen in twee dossiers, het ontbreken van stukken in twee permanente dossiers.

4.9.2 In het dossier van de beoordelingsopdracht is de toetsers eveneens gebleken dat de bevindingen die uit de werkzaamheden zijn voortgevloeid niet schriftelijk zijn gecommuniceerd naar de cliënt. Er is ook geen verslag van de bespreking van de concept-jaarrekening in het dossier opgenomen. Uit het toetsingsdossier is niet af te leiden dat de werkzaamheden in overeenstemming met de geldende regelgeving zijn verricht.

Voorts wordt het werkdossier als onvoldoende inzichtelijk aangemerkt, is ten onrechte de kwantitatieve invloed van de controlebevindingen op de jaarrekening niet beoordeeld en is het permanente dossier niet voldoende toegankelijk.

4.9.3 De toetsers hebben voorts in de getoetste samenstellingsdossiers vastgesteld dat in één daarvan geen opdrachtbevestiging is afgegeven en dat in alle dossiers de gegevens van identificatie van de natuurlijke personen respectievelijk de benodigde gegevens van een rechtspersoon niet zijn opgenomen waardoor betrokkene de aan een opdracht verbonden risico's aangaande zijn integriteit of professioneel gedrag niet heeft beoordeeld.

4.9.3 Wat betreft de 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. Doordat de werkprogramma's niet volledig ingevuld worden, geen review van de dossiers heeft plaatsgevonden en de dossiers niet voldoende inzichtelijk zijn, kan niet worden vastgesteld dat de werkzaamheden conform de voor

assurance- en aan assurance verwante opdrachten geldende vereisten zijn uitgevoerd. Daarnaast zijn niet in alle dossiers de documenten die ten grondslag liggen aan de werkzaamheden van de accountant terug te vinden en zijn daarin geen vastleggingen aangetroffen van bespreekpunten, reviews of besprekingen met cliënten. Van een deugdelijke uitvoering en documentatie van de werkzaamheden was in zoverre derhalve geen sprake.

4.9.4 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift enerzijds onder punt 4.4.15 tot en met 4.4.28 in reactie op een aantal vaststellingen van de toetsers in de samenstellingsdossiers en het dossier van de beoordelingsopdracht naar voren gebracht dat hij de toetsers heeft uitgelegd op welke wijze hij dossiers heeft gereviewd en welke vastleggingen hij daarvan heeft gemaakt, op welke wijze besproken is dat het werk dossier van D onvoldoende toegankelijk en gestructureerd was, dat niet de gehele print van een debiteurenlijst in het dossier van E was opgenomen, dat tabbladen voor een permanent dossier conform de indeling van C worden gebruikt en dat niet altijd de dossierverwijzing van het tabblad op het betreffende stuk is geschreven en dat in het dossier van de beoordelingsopdracht bevindingen in de vorm van aantekeningen en de concept-jaarrekening wel met de klant zijn gecommuniceerd. Anderzijds heeft hij naar voren gebracht op het gebied van de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden tekort te zijn geschoten en het verbeterplan op een aantal punten, maar niet zoals was gepland, te hebben doorgevoerd.

4.9.5 Gelet op dit niet consistente verweer, de door klager gestelde feiten en omstandigheden, die niet althans onvoldoende zijn weersproken, en de in overgelegde stukken te vinden steun voor de stellingen van klager, heeft klager naar het oordeel van de Accountantskamer in voldoende mate aannemelijk gemaakt dat betrokkene ten tijde van de hertoetsing tekort is geschoten in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden. In zoverre treft hem een tuchtrechtelijk verwijt.

4.9.6 Gelet hierop heeft betrokkene gehandeld in strijd met het gestelde in randnummer 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.

4.10 Daarnaast hebben de toetsers tekortkomingen geconstateerd in de door betrokkene in de samenstellingsdossiers uitgebrachte rapporteringen. In twee dossiers ontbrak een datum, een adres en een handtekening van de accountant op de verklaring en in een ander dossier ontbrak een definitief rapport.

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



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

4.10.3 Gelet op bovenstaande is dit klachtonderdeel gegrond en heeft betrokkene gehandeld in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid, de artikelen 10 en 11 van de NVAK-aav en randnummers 10 tot 16a en 18 NVCOS 4410.

4.11 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 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, de NVAK-aav, NVAK-ass en NVCOS.

4.12 Van omstandigheden die meebrengen dat betrokkene van het niet naleven van alle hiervoor vermelde verordeningen en nadere voorschriften geen of maar een gering verwijt kan worden gemaakt, is niet gebleken. Betrokkene moet in het bijzonder worden aangerekend dat hij bij de hertoetsing het stelsel van kwaliteitsbeheersing nog 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.

4.13 Alhoewel de resultaten van de hertoetsing de maatregel van (tijdelijke) doorhaling zouden rechtvaardigen, meent de Accountantskamer dat in dit geval kan worden volstaan met oplegging van de maatregel van berisping. Hierbij heeft de Accountantskamer ten voordele van betrokkene rekening gehouden met de inspanningen tot verbetering door betrokkene na de eerste toetsing en na de hertoetsing en het feit dat bij de (tweede) hertoetsing van 26 juli 2013 de toetsers de uitkomst van de hertoetsing voldoende achtten en duidelijke verbeteringen aanwezig waren ten aanzien van de betrokkenheid van betrokkene bij de dossiers en ten aanzien van de vastleggingen in die dossiers. Voorts is daarbij van belang dat ook het toekomstperspectief door hen, mede door de uitvoerige en structurele consultatie van betrokkene van een extern adviseur, positief is bevonden.

4.14 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 door de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 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. A.D.R.M. Boumans en W.M. de Vries (rechterlijke leden) en P.A.S. van der Putten RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 20 december 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.

