

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/235 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 14/235 Wtra AK van 2 juni 2014 van

de NEDERLANDSE BEROEPSORGANISATIE van ACCOUNTANTS (Nba),
kantoorhoudende te Amsterdam,
K L A A G S T E R,
raadvrouw: mr. M.F.H. Hirsch Ballin,

t e g e n

Y,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E,
raadvrouw: mr. W.K. van den Berg.

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 30 januari 2014 ingekomen klaagschrift van 29 januari 2014, met bijlagen;
 - het op 20 maart 2014 ingekomen verweerschrift van die datum, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 14 april 2014 waar zijn verschenen namens klagster mw. mr. M.F.H. Hirsch Ballin, advocaat te Den Haag, vergezeld van de heer G.J.A.H. van der Wielen AA, adviseur van de Raad voor Toezicht, voorheen de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad), en betrokkene in persoon, bijgestaan door mw. mr. W.K. van den Berg, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klagster en betrokkene hebben bij gelegenheid van genoemde zitting hun standpunten doen toelichten en toegelicht alsmede doen antwoorden en geantwoord op vragen van de Accountantskamer. Klagster en betrokkene hebben daarbij pleitnotities overgelegd.

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 sinds 8 april 1999 ingeschreven in het accountantsregister van de NOvAA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba). Hij is werkzaam als openbaar accountant-administratieconsulent bij Accountantskantoor1 te [plaats] (hierna: de accountantspraktijk).

2.2 Op 21 september 2010 is de praktijk 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. Bij brief van 8 december 2010 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 8 december 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 8 december 2010, in overeenstemming diende te brengen met de te stellen eisen.

2.3 Bij brief van 14 januari 2011 heeft betrokkene een verbeterplan aan de Raad toegezonden. De Raad heeft het verbeterplan bij brief van 23 februari 2011 goedgekeurd.

2.4 Bij brief van 10 juli 2012 heeft de Raad betrokkene meegedeeld dat een hertoetsing van zijn praktijk zal plaatsvinden, welke hertoetsing op 6 maart 2013 heeft plaatsgevonden. Bij brief van 3 april 2013 is het verslag van de hertoetsing aan betrokkene toegezonden. Betrokkene heeft hierop niet gereageerd.

2.5 De Raad heeft, na verlenging van de beslistermijn, bij brief van 3 juli 2013 aan 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 meegedeeld dat zijn bevindingen in de vorm van een klacht aan de tuchtrechter zullen worden voorgelegd.

3. De klacht

- 3.1 De klacht omvat twee onderdelen, te weten dat:
- a. betrokkene heeft gehandeld in strijd met de geheimhoudingsplicht;
 - b. de accountantspraktijk van betrokkene niet beschikt over een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor gestelde normen, zoals bedoeld in artikel 3, eerste lid van de VPPT. Betrokkene heeft hiermee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 en A-150 van de VGC.

In het bijzonder wordt betrokkene verweten:

1. dat sprake is van tekortkomingen in de acceptatie en continuering van opdrachten;
2. dat sprake is van tekortkomingen in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden;
3. dat sprake is van tekortkomingen in de rapportering.

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 de uitoefening van zijn beroep 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, moet, nu dit plaats had in de periode van 17 januari 2007 tot 1 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode vigerende Verordening Gedragscode AA's (hierna: VGC) en daarvan in dit geval 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 klagster 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.

4.4.1 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift primair naar voren gebracht dat hij niet had verwacht dat op basis van de hertoetsing een klacht tegen hem zou worden ingediend. In het formulier 'hertoetsingen' concludeert het toetsingsteam dat er geen wettelijke voorschriften zijn geschonden en er geen sprake is geweest van klachtwaardig handelen. De Raad heeft in haar eindoordeel van 3 juli 2013 de conclusie van het toetsingsteam overgenomen, hetgeen zou moeten betekenen dat ook klagster van mening is dat van klachtwaardig handelen geen sprake was. Betrokkene verzoekt de Accountantskamer in het oordeel mee te laten wegen dat het orgaan dat de toetsing heeft uitgevoerd van mening was dat tuchtrechtelijk laakbaar handelen niet aan de orde was.

4.4.2 De Accountantskamer stelt voorop dat uit de systematiek van de VPPT volgt dat de toetsers slechts een voorstel (kunnen) doen voor een oordeel. Het oordeel zelf is voorbehouden aan het bestuur van de Nba, die zijn bevoegdheid heeft gemandateerd aan de Raad. Bovendien heeft de Raad zich bij het formuleren van de klacht gebaseerd op de gedetailleerde bevindingen van de toetsers zoals weergegeven in de toetsingsformulieren en samengevat in het formulier 'recapitulatie' en is er op basis van deze bevindingen geen verschil in de conclusie van de toetsers en van de Raad. Er is dan ook geen grond om voormeld verwoord oordeel van de toetsers bij de inhoudelijke beoordeling van de klachtonderdelen te betrekken. Dat het eindoordeel van de Raad een weinig zorgvuldige overweging dienaangaande bevat, maakt dat niet anders.

4.5 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in klachtonderdeel a. wordt verweten, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.5.1 Klaagster heeft aangevoerd dat de toetsers bij de hertoetsing van 6 maart 2013 hebben geconstateerd dat betrokkene heeft gehandeld in strijd met de geheimhoudingsplicht. De toetsers hebben vastgesteld dat uit het urenbudget kan worden afgeleid dat er naast de accountant nog vier andere personen aan het dossier hebben gewerkt. Deze vier personen zijn niet in dienst van het accountantskantoor van betrokkene maar bij BV1. (hierna: BV1). Betrokkene heeft geen zeggenschap binnen BV1. De medewerkers van BV1 vallen evenmin onder de verantwoordelijkheid van betrokkene en ook anderszins is niet gebleken dat tussen BV1 en de accountantspraktijk afspraken zijn gemaakt ter verzekering van de geheimhouding. Voorts hebben de toetsers geconstateerd dat de uitgevoerde werkzaamheden niet door de accountant zijn 'af' geparafeerd.

4.5.2 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift betoogd niet in strijd met het bepaalde in artikel A-140.1 onder a., sub 1. VGC te hebben gehandeld. De medewerkers van BV1 hebben de werkzaamheden wel degelijk onder zijn verantwoordelijkheid uitgevoerd. Er kan niet worden gezegd dat betrokkene de informatie buiten de accountantspraktijk bekend heeft gemaakt. Bovendien was de cliënt ervan op de hoogte en akkoord met het feit dat betrokkene medewerkers van BV1 inschakelde. Hij had dan ook toestemming om vertrouwelijke informatie met deze medewerkers te delen. Daarnaast betoogt betrokkene dat hij conform artikel A-140.5 VGC redelijkerwijs te nemen maatregelen heeft getroffen om te waarborgen dat de personen van BV1 aan wie hij advies en ondersteuning vraagt, de geheimhoudingsplicht in acht nemen. In de arbeidsvoorwaarden die van toepassing zijn op de arbeidsovereenkomst van deze medewerkers staat een geheimhoudingsclausule. Om elke discussie in de toekomst te voorkomen, zal betrokkene de werknemers van BV1 een aparte geheimhoudings-verklaring laten ondertekenen en zal er tussen BV1 en de accountantspraktijk een schriftelijke overeenkomst tot stand worden gebracht die ziet op de geheimhouding van vertrouwelijke informatie bij de samenwerking, aldus betrokkene.

4.5.3 Vastgesteld moet worden dat tussen BV1 en de accountantspraktijk van betrokkene geen vennootschappelijke band bestaat. Evenmin zijn afspraken tussen BV1 en de accountantspraktijk schriftelijk vastgelegd. De conclusie is dan ook dat betrokkene formeel geen enkele zeggenschap heeft over de medewerkers van BV1 en derhalve niet kan bewerkstelligen dat de voor hem geldende geheimhoudingsplicht tevens door hen in acht wordt genomen. Onder deze omstandigheden is het feit dat op de medewerkers van BV1 op basis van hun arbeidsovereenkomst met BV1 een geheimhoudingsplicht rust, dan ook onvoldoende om te concluderen dat betrokkene conform artikel A-

140.5 VGC redelijkerwijs te nemen maatregelen heeft getroffen om te waarborgen dat die medewerkers de geheimhoudingsplicht in acht nemen. Dit klachtonderdeel moet daarom gegrond worden verklaard.

4.6 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in klachtonderdeel b. wordt verweten, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.6.1 In artikel 3, eerste lid VPPT is bepaald dat de accountant er zorg voor draagt dat de accountantspraktijk waar 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, althans de Wab. Gelet op deze bepaling kan van betrokkene naar het oordeel van de Accountantskamer worden verlangd dat deze zorgt voor een voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing.

4.7 Klaagster heeft allereerst aangevoerd dat de toetsers bij de hertoetsing van 6 maart 2013 hebben geconstateerd dat sprake is van tekortkomingen in de acceptatie en continuering van opdrachten.

4.7.1 De toetsers hebben geconstateerd dat in geen van de getoetste dossiers een opdrachtbevestiging aanwezig was en dat de voorwaarden voor de opdracht ook niet anderszins in de dossiers waren vastgelegd. Evenmin hebben de toetsers in de dossiers vastleggingen aangetroffen omtrent de afweging of de opdracht kan worden gecontinueerd. Voorts ontbraken in één van de getoetste dossiers vastleggingen omtrent het monitoren van de cliënt in het kader van de Wet ter voorkoming van witwassen en financiering van terrorisme (hierna: Wwft). Daarnaast is in het dossier van zowel een vrijwillige controleopdracht, als een beoordelingsopdracht, geconstateerd dat vastleggingen ontbreken die zien op de onafhankelijkheid van de accountant en de medewerkers van het accountantskantoor ten opzichte van de assurance-client. Uit de door de toetsers geconstateerde tekortkomingen inzake de acceptatie en continuering van de opdracht blijkt dat uit de dossiers niet kan worden afgeleid of betrokkene is nagegaan of sprake is van bedreigingen voor zijn integriteit en professioneel gedrag, voordat de opdracht werd aanvaard of gecontinueerd.

4.7.2 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift - samengevat - het volgende aangevoerd. De dossiers die bij de hertoetsing zijn onderzocht, betroffen alle vier bestaande cliënten die reeds voor de oprichting van de accountantspraktijk cliënt waren van BV1. Deze dossiers bevatten - conform het verbeterplan - geen opdrachtbevestigingen. Betrokkene mocht er, gezien de goedkeuring van het verbeterplan, op vertrouwen dat hij kon volstaan met het invoeren van opdrachtbevestigingen voor nieuwe cliënten en dat het niet nodig was om alle bestaande cliënten (met doorlopende opdrachten) alsnog een opdrachtbevestiging te laten ondertekenen. Betrokkene heeft de aanbevelingen van het toetsings-team niettemin ter harte genomen en reeds een aantal bestaande cliënten een opdrachtbevestiging laten tekenen. De overige cliënten zullen deze bij de eerste gelegenheid ter ondertekening krijgen voorgelegd.

De beoordeling of de opdracht kon worden gecontinueerd heeft wel degelijk plaatsgevonden. Uit artikel B1-210.6 VGC blijkt dat de accountant bij een doorlopende opdracht periodiek dient te beoordelen of de relatie kan worden voortgezet. Hierbij is niet vermeld dat deze beoordeling ook jaarlijks moet worden vastgelegd. Betrokkene bestrijdt dat

dit, zoals klaagster stelt, volgt dit uit randnummer 10. van NVCOS 4410. Desalniettemin werkt betrokkene naar aanleiding van het oordeel van de toetsers met het standaard werkprogramma uit Fiscount kwaliteitssysteem en wordt de afweging met betrekking tot de continuering van de opdracht telkens vastgelegd in het voorbereidingsmemorandum en het afwerkingsmemorandum.

Betrokkene heeft voorts in alle dossiers een cliëntenonderzoek uitgevoerd conform de Wwft. De klacht van klaagster ziet op het niet vastleggen van het maken van de risico-inschatting. Betrokkene heeft ook niet in de Wwft of de NVCOS kunnen vinden dat op hem een dergelijke verplichting rust. Klaagster vermeldt de regelgeving waarin dit wordt aangegeven evenmin.

Betrokkene realiseert zich dat hij niet in overeenstemming met de beroepsregels heeft gehandeld door een in 2011 opgestelde algemene verklaring met betrekking tot de naleving van de fundamentele beginselen, waaronder de onafhankelijkheid bij assurance-opdrachten, als doorlopend te beschouwen. Naar aanleiding van de uitkomst van de hertoetsing heeft betrokkene besloten geen assurance-opdrachten meer te zullen aannemen. De twee bestaande assurance-opdrachten zullen in overleg met cliënten worden omgezet in samenstellingsopdrachten. Betrokkene erkent voorts dat de vastlegging ontbreekt waaruit volgt dat de betrokken teamleden onafhankelijk waren ten aanzien van de assurance-cliënt. Betrokkene kan in de regelgeving echter niet terugvinden op basis waarvan dit zou moeten. Artikel 37 van de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van assurance-opdrachten (AA's) (hierna: NVAK-ass) legt deze verplichting alleen op aan de eindverantwoordelijke medewerker of professional. Evenmin is het betrokkene duidelijk op basis van welke regelgeving hij verplicht was vast te leggen dat er geen bedreigingen met betrekking tot declaratieomvang en tariefstelling waren.

4.7.3 Ingevolge artikel B1-210.1 e.v. van de VGC beoordeelt de openbaar accountant alvorens hij een relatie met een cliënt aangaat of dit leidt tot een bedreiging. Een bedreiging voor de integriteit of het professioneel gedrag kan ontstaan door het uitvoeren van activiteiten voor een cliënt die de accountant in relatie kunnen brengen met "discutabele aangelegenheden". De openbaar accountant beoordeelt 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 periodiek opnieuw te beoordelen of de relatie met de cliënt kan worden gecontinueerd. In artikel 10 NVCOS 2400 en artikel 7 NVCOS 4410 is bepaald dat tussen de accountant en de opdrachtgever overeenstemming dient te bestaan over de opdrachtvoorwaarden. In artikel 10 NVCOS 2400 is voorts bepaald dat de opdrachtvoorwaarden in een schriftelijke opdrachtbevestiging of op een andere passende wijze dienen te worden vastgelegd. In artikel 7 NVCOS 4410 ontbreekt een bepaling over de vastlegging van de opdrachtvoorwaarden, maar wel is daarin bepaald dat de accountant zich ervan dient te "overtuigen" dat er tussen de opdrachtgever en hem overeenstemming bestaat over de voorwaarden van de opdracht, waarbij de opdrachtbevestiging een nuttig hulpmiddel is.

4.7.4 Betrokkene heeft de bevindingen van de toetsers betreffende het ontbreken van opdrachtbevestigingen, alsmede het ontbreken van vastleggingen omtrent de afweging of de opdracht kan worden gecontinueerd, als zodanig niet betwist. De Accountantskamer overweegt dat als gevolg van het ontbreken in de dossiers van vastleggingen

van de beoordeling van de aan de opdracht verbonden risico's, alsmede van de aan de opdracht verbonden voorwaarden, niet kan worden vastgesteld dat betrokkene mogelijke bedreigingen voor zijn integriteit dan wel professioneel gedrag heeft onderkend, dan wel maatregelen heeft genomen een geconstateerde bedreiging weg te nemen of tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen.

Weliswaar volgt uit de wet- en regelgeving voor aan assurance verwante opdrachten niet zonder meer dat op betrokkene een verplichting tot vastlegging rust. Echter, gelet op het feit dat het doel van de vastleggingen (mede) is dat de dossiers overdraagbaar zijn aan een opvolgende accountant, zoals reeds meerdere malen in - door het College van Beroep voor het bedrijfsleven (hierna: het CBb) bevestigde - beslissingen van de Accountantskamer is geoordeeld^[1], dient de accountant uit het dossier wel degelijk te laten blijken dat mogelijke bedreigingen zijn weggenomen. Betrokkene heeft weliswaar in het verweerschrift gesteld dat het beoordelen of een opdracht al dan niet gecontinueerd kan worden, wel degelijk heeft plaatsgevonden, echter nu hiervoor in het dossier geen aanwijzingen zijn gevonden, is niet aannemelijk geworden dat betrokkene mogelijke bedreigingen heeft onderkend dan wel dienaangaande passende maatregelen heeft genomen.

Anders dan betrokkene stelt, volgt daarnaast uit (de goedkeuring van) het verbeterplan niet, dat hij kon volstaan met het invoeren van opdrachtbevestigingen voor nieuwe cliënten en dat het niet nodig was om voor alle bestaande cliënten alsnog een opdrachtbevestiging te laten ondertekenen. In het verbeterplan wordt juist vermeld dat een sjabloon is gemaakt voor gebruik met de Unit 4 Business Suite teneinde vastleggingen in de dossiers te bewerkstelligen.

4.7.5 Betrokkene heeft de bevindingen van de toetsers dat uit de assurance-dossiers niet kan worden vastgesteld of betrokkene en eventuele andere medewerkers van het accountantskantoor voldoende onafhankelijk waren van de assurance-cliënt, evenmin betwist. Ingevolge artikel B1-290.1 van de VGC en artikel 35 van de NVAK-ass is de openbaar accountant die een assurance-opdracht uitvoert, alsmede het accountantskantoor dat een assurance-opdracht laat uitvoeren door een bij hem werkzame of aan hem verbonden eindverantwoordelijk professional, onafhankelijk van de desbetreffende assurance-cliënt. Meer specifiek zorgt ingevolge artikel 37 NVAK-ass het accountantskantoor ervoor dat de bij hem werkzame of aan hem verbonden eindverantwoordelijk professionals ten minste eenmaal per jaar schriftelijk bevestigen dat zij de in de VGC en daarop gebaseerde nadere voorschriften gestelde regels inzake onafhankelijkheid naleven en het accountantskantoor informeren over bedreigingen ter zake van hun onafhankelijkheid. Ingevolge het derde lid van artikel 36 NVAK-ass zorgt het accountantskantoor ervoor dat maatregelen die worden genomen om een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis voor de onafhankelijkheid van het accountantskantoor ten opzichte van een cliënt weg te nemen of terug te brengen tot een aanvaardbaar niveau, worden vastgelegd.

Hoewel in voormelde regelgeving niet expliciet wordt vermeld dat zulks eveneens heeft te gelden voor de teamleden van de accountant, volgt naar het oordeel van de Accountantskamer uit de aard van deze regelgeving dat de accountant c.q. de accountantspraktijk, teneinde de eigen onafhankelijkheid te waarborgen, inzichtelijk dient te maken dat daadwerkelijk is vastgesteld dat de teamleden (eveneens) onafhankelijk zijn ten opzichte van de betreffende assurance-cliënt. Hiertoe dient in de dossiers in ieder geval een toelichting te zijn opgenomen.

4.7.6 Wat betreft het ontbreken van vastleggingen omtrent het monitoren van de cliënt in het kader van de Wwft geldt dat ingevolge artikel 3, eerste lid, Wwft een instelling ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme een cliëntenonderzoek verricht. Ingevolge artikel 1, eerste lid, sub a, onder 11°, Wwft moet betrokkene worden aange-merkt als een instelling als bedoeld in artikel 3, eerste lid, Wwft. In artikel 3, tweede lid, Wwft is bepaald waartoe het cliëntonderzoek de instelling in staat stelt. Ingevolge artikel 33 Wwft legt een instelling die op grond van de Wwft een persoon heeft geïdentificeerd en zijn identiteit heeft geverifieerd, op opvraagbare wijze bepaalde gegevens van die cliënt vast. Hierbij is niet expliciet vermeld dat in deze vastlegging ook de risico-inschatting moet worden vastgelegd. Op de voet van wat hiervoor in overweging 4.7.5 is overwogen, volgt uit de aard van de regelgeving en hetgeen van de accountant hier wordt gevergd dat hij inzichtelijk maakt dat hij een risico-inschatting heeft gemaakt. De opname van een toelichting in het dossier is daarvoor het geëigende middel.

4.7.7 Gelet op al het voorgaande heeft betrokkene gehandeld in strijd met hoofdstuk B1-210 van de VGC, artikel 10 van de NVCOS 2400 en de artikelen 7 en 10 van de NVCOS 4410, alsmede artikel B1-290.1 van de VGC, de artikelen 35 en 37 van de NVAK-ass en artikel 33 Wwft.

4.8 Klaagster heeft voorts aangevoerd dat de toetsers bij de hertoetsing eveneens tekortkomingen hebben geconstateerd in de uitvoering en documentatie van werkzaamheden bij de vrijwillige controleopdracht en de beoordelingsopdracht.

4.8.1 De toetsers hebben in het dossier van de vrijwillige controleopdracht geconstateerd dat sprake was van zeer beperkte vastleggingen, waardoor zij niet hebben kunnen vaststellen of de opdracht is verricht in overeenstemming met de NVCOS en de voorwaarden van de opdracht. Voorts hebben de toetsers geconstateerd dat in dit dossier vastleggingen ontbreken over de mogelijkheid van het bestaan van fraude bij deze cliënt en zijn de vastleggingen omtrent de afwerking van de controleopdracht onvoldoende. In het dossier betreffende de beoordelingsopdracht hebben de toetsers geconstateerd dat geen werkprogramma is gehanteerd, terwijl de vereiste vastleggingen evenmin op een andere wijze hebben plaatsgevonden. Doordat nauwelijks schriftelijke vastleggingen zijn aangetroffen aangaande de uitvoering van de werkzaamheden, hebben de toetsers niet kunnen vaststellen dat de werkzaamheden in overeenstemming met NVCOS 2400 zijn verricht.

4.8.2 Betrokkene erkent dat de vastleggingen in de assurance-dossiers ondermaats zijn geweest. Hij ziet in dat hij zorgvuldiger om had moeten gaan met de vastlegging van de uitvoering van de werkzaamheden en heeft op basis van de uitkomsten van de hertoetsing besloten geen assurance-opdrachten meer te doen. Gelet hierop en op hetgeen door klaagster onderbouwd naar voren is gebracht, heeft klaagster naar het oordeel van de Accountantskamer aannemelijk gemaakt 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 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. Van een deugdelijke uitvoering en documentatie van de werkzaamheden was geen

sprake. Op hetgeen betrokkene voor het overige in reactie op dit verwijt heeft aangevoerd, behoeft derhalve niet te worden ingegaan.

4.8.3 Gelet hierop heeft betrokkene gehandeld in strijd met de artikelen 2, 8, 9, 10, 14 en 15 van de NVCOS 230, de artikelen 17, 19, 20 en 23 van de NVCOS 2400 en artikel 53 van de NVAK-ass.

4.9 Klaagster heeft tot slot aangevoerd dat de toetsers bij de hertoetsing hebben geconstateerd dat sprake is van tekortkomingen in de rapportering in het dossier van de vrijwillige controleopdracht.

4.9.1 Ter zitting is zijdens klaagster naar voren gebracht dat is vastgesteld dat de in de klacht verwoorde tekortkomingen door het verweer van betrokkene grotendeels zijn weggenomen. Betrokkene wordt uitsluitend nog het ontbreken van NAW-gegevens in de accountantsverklaring verweten.

4.9.2 Betrokkene heeft niet betwist dat de NAW-gegevens van de cliënt in de accountantsverklaring ontbreken. Gelet hierop en op hetgeen door klaagster naar voren is gebracht, heeft klaagster naar het oordeel van de Accountantskamer aannemelijk gemaakt dat betrokkene tekort geschoten is in de rapportering in het dossier van de vrijwillige controle-opdracht.

4.9.3 Betrokkene heeft aldus gehandeld in strijd met artikel 22 van de NVCOS 700.

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

4.11 Omstandigheden die meebrengen dat betrokkene van het niet naleven van alle hiervoor vermelde verordeningen en nadere voorschriften geen verwijt kan worden gemaakt, zijn niet gebleken. Betrokkene moet in het bijzonder worden aangerekend dat hij ook ten tijde van de hertoetsing het stelsel van kwaliteitsbeheersing niet op orde had. Het niet naleven van de verordeningen en nadere voorschriften die (onder meer) de kwaliteit van de beroepsuitoefening door de accountants-administratieconsulenten beogen te bewaken, levert naar het oordeel van de Accountantskamer, gelet op het maatschappelijk belang dat met de naleving gemoeid is, een overtreding op van de voor iedere accountant geldende fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag, een en ander als bedoeld in artikel A-100.4 sub c. en e. van de VGC.

4.12 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. In dat kader houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. Zoals hiervoor reeds is overwogen, moet betrokkene in het bijzonder worden aangerekend dat hij ook nog ten tijde van de hertoetsing het stelsel van kwaliteitsbeheersing niet op orde had. Daarnaast heeft de Accountantskamer meegewogen

dat de wijze waarop onderhavige klacht is ingediend klaagster niet past. Betrokkene heeft terecht opgemerkt dat het formulier 'hertoetsingen' een ander beeld geeft dan thans door klaagster gepresenteerd. Klaagster moet hierbij worden aangerekend dat hiervoor - ook ter zitting - geen verklaring is gegeven en dat zij betrokkene tevoren niet nader heeft geïnformeerd, hetgeen wel van klaagster als beroepsorganisatie verwacht had mogen worden. Voorts heeft de Accountantskamer meegewogen dat de geconstateerde tekortkomingen grotendeels betrekking hebben op de getoetste assurance-dossiers, welke tekortkomingen, zoals zijdens klaagster ter zitting naar voren is gebracht, de kern van de klacht vormen en dat betrokkene zonder enig voorbehoud heeft gesteld thans en in de toekomst geen nieuwe assurance-opdrachten meer aan te nemen en de lopende opdrachten in overleg met de betreffende cliënt te hebben omgezet naar een samenstellingsopdracht. Inmiddels is voldoende aannemelijk geworden dat betrokkene met betrekking tot de overige geconstateerde tekortkomingen de aanbevelingen uit de hertoetsing heeft gevolgd. Tot slot heeft de Accountantskamer meegewogen dat aan betrokkene niet eerder een tuchtrechtelijke maatregel is opgelegd. Een en ander overziende acht de Accountantskamer in deze klachtzaak passend en geboden de maatregel van berisping.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in alle onderdelen gegrond;
- 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 van de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto artikel 47 Wtra zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers bedoeld in artikel 1, onder i. Wtra, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. W.M. de Vries en mr. A.L. Goederee (rechterlijke leden) en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en P. van de Streek AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. M.H.B. Bokseveld, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 2 juni 2014.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klaagster 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 o.m. de beslissing van de Accountantskamer van 23 april 2012 (11/1897 Wtra AK, ECLI:NL:TACAKN: 2012:YH0257) en de uitspraak het CBb van 3 april 2014 (AWB 12/548, ECLI:NL:CBB:2014:140)