

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/2328 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/2328 Wtra AK van 23 juni 2014 van de

NEDERLANDSE BEROEPSORGANISATIE VAN ACCOUNTANTS (Nba),
gevestigd te Amsterdam,
K L A A G S T E R,
raadvrouw/gemachtigde: 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 vooreerst kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:
- het op 10 oktober 2013 ingekomen klaagschrift van 9 oktober 2013, met bijlagen;
 - het op 12 november 2013 ingekomen verweerschrift van 8 november 2013, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 20 december 2013, waar zijn verschenen - aan de zijde van klaagster - haar gemachtigde mr. M.L. Batting, advocaat te 's-Gravenhage, vergezeld van G.J.A.H van der Wielen AA, adviseur van de Raad voor Toezicht, voorheen van de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's, en - aan de zijde van betrokkene - Y AA in persoon.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op deze zitting hun standpunten doen toelichten onderscheidenlijk, toegelicht alsmede doen antwoorden onderscheidenlijk geantwoord op vragen van de Accountantskamer. De gemachtigde van klaagster heeft daarbij pleitnotities overgelegd.

1.4 Voorts heeft de Accountantskamer op deze zitting de behandeling van de onderhavige zaak aangehouden om de praktijk van betrokkene binnen drie maanden een nieuwe hertoetsing te doen ondergaan. In verband daarmee heeft zij tevens bepaald:

- dat de bevindingen van die hertoetsing schriftelijk aan de Accountantskamer dienden te worden gerapporteerd, met afschrift daarvan aan betrokkene, die daarop in de gelegenheid zou worden gesteld binnen vier weken zijn reactie naar de Accountantskamer te zenden;
- dat de zaak, tenzij de Accountantskamer op de nadere wisseling van stukken anders zou beslissen, zonder nadere behandeling ter zitting zou worden afgedaan met de uitspraak van de beslissing op een openbare zitting ongeveer tien weken na afloop van evengenoemde termijn waarbinnen betrokkene mocht reageren, welke beslissing op dezelfde dag tevens op schrift naar partijen zal worden verzonden.

1.5 Vervolgens heeft de Accountantskamer kennisgenomen van de in deze zaak nader gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- de op 19 maart 2014 ingekomen brief van de gemachtigde van klaagster van 18 maart 2014, met als bijlagen - onder meer - schriftelijke vastleggingen van de bevindingen bij de op 27 februari 2014 gehouden hertoetsing van de praktijk van betrokkene;
- de op 16 april 2014 ingekomen brief van betrokkene van 14 april 2014, inhoudende diens reactie op voormelde bevindingen.

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 18 december 1987 ingeschreven in het accountantsregister van de NOvAA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba) en werkzaam als openbaar accountant-administratieconsulent in zijn praktijk Accountantskantoor1 te [plaats].

2.2 Op 16 september 2009 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 20 januari 2010 heeft de Raad van Toezicht beroepsuitoefening AA's (hierna: 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 een door de Raad goed te keuren verbeterplan in te dienen, waarbij diende te worden vermeld binnen welke termijnen, doch uiterlijk binnen twee jaar gerekend vanaf 20 januari 2010, betrokkene het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing

van zijn praktijk in overeenstemming kon brengen met de daaraan gestelde eisen. Per brief van 29 maart 2010 heeft de Raad betrokkene medegedeeld dat het door hem ingediende verbeterplan was goedgekeurd.

2.3 Per brief van 3 juli 2012 heeft de Raad betrokkene meegedeeld dat een hertoetsing van zijn praktijk zal plaatsvinden, welke hertoetsing op 27 augustus 2012 heeft plaatsgevonden. Bij brief van 5 september 2012 is het verslag van de hertoetsing aan betrokkene toegezonden. Betrokkene heeft hierop gereageerd per brief van 21 september 2012. Op deze brief is op verzoek van de Raad door de toetsers gereageerd per e-mailberichten van 22 en 29 oktober 2012.

2.4 De Raad heeft, na verlenging van de beslistermijn, bij brief van 28 november 2012 aan betrokkene het eindoordeel van de hertoetsing toegezonden, inhoudende dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk niet voldoet aan de eisen die daaraan worden gesteld. De Raad heeft betrokkene in die brief tevens meegedeeld dat zijn bevindingen in de vorm van een klacht aan de tuchtrechter zullen worden voorgelegd.

2.5 Naar aanleiding van hetgeen bij de behandeling van die klacht door de Accountantskamer is bepaald ter zitting van 20 december 2013 (hiervoor weergegeven in overweging 1.4) heeft een aanvullende hertoetsing van de praktijk van betrokkene plaatsgevonden op 27 februari 2014, welke toetsing alleen betrekking had op in de praktijk van betrokkene aanwezige samensteldossiers omdat daarin bij de eerste toetsing tekortkomingen waren geconstateerd. Ten aanzien van deze dossiers zijn de toetsers tot de conclusie gekomen dat de werkzaamheden daarin in overeenstemming met de daarvoor geldende vereisten zijn uitgevoerd. Ook is gebleken dat betrokkene voor bepaalde kerken geen assurance-opdrachten meer uitvoerde in de vorm van een 'rapport van feitelijke bevindingen'. De toetsers hebben daarop voorgesteld een positief eindoordeel over de accountantspraktijk van betrokkene af te geven.

3. De klacht

3.1 De klacht houdt in het verwijt dat de accountantspraktijk van betrokkene ten tijde van de hertoetsing van 27 augustus 2012 niet beschikte 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 hoofdstuk A-150 van de VGC.

3.2 In het bijzonder wordt betrokkene verweten dat sprake is van tekortkomingen in:

- a) de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden en
- b) 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 In artikel 3, eerste lid VPPT is bepaald dat de accountant ervoor zorgt 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 steeds zorgt voor een voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing.

4.5 Klagster heeft allereerst aangevoerd dat de toetsers bij de hertoetsing van 27 augustus 2012 hebben geconstateerd dat sprake is van tekortkomingen in de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden.

4.5.1 Bij bedoelde hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene kon niet worden vastgesteld dat de jaarstukken voldeden aan de geldende vereisten. In drie van de vier dossiers was onduidelijk welke punten door betrokkene met de cliënten waren besproken, terwijl door de toetsers wel punten zijn gesignaleerd die naar hun oordeel bespreking met de cliënten behoeften. De onderbouwing of de specificatie van de posten uit de balans en de winst- en verliesrekening was niet volledig, waardoor onduidelijk is in hoeverre door betrokkene is nagegaan of het financiële overzicht vrij is van afwijkingen. Deze tekortkoming deed zich ook bij de eerste toetsing in 2009 voor. De permanente dossiers waren in alle vier getoetste dossiers onvolledig. In een van de vier dossiers was sprake van een combinatie van het ontbreken van een voldoende adequate onderbouwing van posten uit de jaarstukken, het ontbreken van een besprekingsverslag, de onvolledigheid van het permanente dossier en de afwerking van het afwerkings-memorandum na het uitbrengen van de jaarstukken, waardoor de toetsers niet konden vaststellen dat de opdracht was verricht in overeenstemming met de geldende vereisten.

4.5.2 Betrokkene heeft weliswaar in een bijlage bij zijn verweerschrift een uiteenzetting gegeven over hoe volgens hem de resultaten van zijn werkzaamheden voldoende inzichtelijk zijn, doch hij heeft niet, althans onvoldoende, betwist dat de vastleggingen van zijn bevindingen en overwegingen onvoldoende zijn. Gelet hierop en op hetgeen door klaagster onderbouwd naar voren is gebracht, heeft klaagster naar het oordeel van de Accountantskamer aannemelijk gemaakt dat betrokkene is tekortgeschoten 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 niet aan voldaan. Het 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.

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

4.6 Klaagster heeft voorts gesteld dat bij de hertoetsing eveneens tekortkomingen zijn geconstateerd in de rapportering door betrokkene.

4.6.1 Klaagster heeft daartoe het volgende doen aanvoeren.

De concept-jaarstukken waren onvoldoende als zodanig herkenbaar. Hoewel de samenstellingsverklaring ontbrak, had op de jaarstukken duidelijk aangegeven dienen te worden dat het een concept betrof, bijvoorbeeld door het concept op blanco papier uit te brengen en door in plaats van als 'jaarrekening' het stuk als 'concept-jaarrekening' aan te duiden. Klaagster vindt dat betrokkene is tekortgeschoten doordat hij dat niet heeft gedaan. Het ligt op zijn weg de concepten zo in te richten dat er redelijkerwijs geen enkele twijfel over kan ontstaan dat deze niet de definitieve jaarstukken zijn. Voorts heeft betrokkene gesteld dat zijn cliënt BV1 geen prijs stelt op ontvangst van de jaarstukken. Betrokkene had naar het oordeel van klaagster echter de jaarstukken toch aan de cliënt moeten toesturen. Een besloten vennootschap dient op grond van titel 9 van Boek 2 BW een jaarrekening op te maken en vast te stellen. Daarbij komt dat het, ook als een cliënt weinig prioriteit lijkt te geven aan de jaarstukken, op de weg van de accountant ligt om zich voortdurend af te vragen of hij in het gedrag van de cliënt geen bedreigingen ziet. Als het gedrag van de cliënt het de accountant te moeilijk maakt zijn werk naar behoren uit te oefenen, dient de accountant zich af te vragen of en onder welke omstandigheden hij zijn diensten aan die cliënt kan blijven verlenen. Wat betreft het dossier Dossier2 geldt dat geen duidelijkheid bestond over de aard en reikwijdte van de opdracht en geen duidelijkheid bestond over de toepasselijke controlevoorschriften. Daardoor is evenmin vast te stellen of de opdracht in overeenstemming met de vereisten is uitgevoerd en of daarover op een juiste wijze is gerapporteerd. Betrokkene is hier in ernstige mate tekortgeschoten, aldus klaagster.

4.6.2 Betrokkene heeft onvoldoende betwist dat zijn rapporteringen onvoldoende zijn. Hij heeft zelfs te kennen gegeven dat hij de tekst van de samenstellingsverklaringen voor de Dossier2 enigszins had aangepast omdat hij niet zelf samenstelde.

4.6.3 Ook ten aanzien van de rapportering en afronding van een dossier dient de accountant zich aan de in de VGC vastgelegde beginselen van deskundigheid en

zorgvuldigheid te houden. De accountant zal in dat verband moeten vermijden dat er zich materiële fouten voordoen in de dossiers, en zich aan de voor hem geldende normen dienen te houden.

Op grond van artikel 10 van de NVAK-aav dient de accountant de kwaliteit van de door het kantoor uitgevoerde opdrachten te beheersen. In dat licht dienen ook de bepalingen in de NVCOS 4410 ten aanzien van het 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 artikel 6 van NVCOS 4410. Aan de samenstellingsverklaring wordt een zekere waarde gehecht in het maatschappelijk verkeer. Daarom is een groot aantal formele vereisten aan de verklaring verbonden. Deze vereisten zijn in NVCOS 4410 in artikel 18 opgenomen. Gelet hierop en op hetgeen door klaagster onderbouwd naar voren is gebracht, heeft klaagster naar het oordeel van de Accountantskamer aannemelijk gemaakt dat betrokkene is tekortgeschoten in zijn rapportering en heeft hij aldus ook hier het fundamentele beginsel 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 sub c. van de VGC geschonden, alsmede de hiervoor genoemde dwingende voorschriften uit NVCOS 4410.

4.7 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 van betrokkene niet beschikte 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-aav en de NVCOS.

4.8 Omstandigheden die meebrengen dat betrokkene van het niet naleven van de hiervoor vermelde verordeningen en nadere voorschriften geen tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt, zijn niet aannemelijk geworden. Betrokkene moet in het bijzonder worden aangerekend dat hij ook nog ten tijde van de hertoetsing van 27 augustus 2012 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.

4.9 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. Een en ander zou de maatregel van (tijdelijke) doorhaling in het accountantsregister hebben kunnen rechtvaardigen. Betrokkene heeft echter gesteld dat hij naar aanleiding van de toetsing inmiddels zijn dossiers zoveel mogelijk digitaal is gaan bijhouden, waardoor onderbouwingen van posten vollediger en beter inzichtelijk zijn. In dit (digitale) dossier legt betrokkene nu ook vast wat hij bespreekt met betrekking tot de jaarrekening, die thans vanuit een digitaal samensteldossier wordt gevuld. Tevens is betrokkene vanaf de jaarrekeningen

2012 bezig de permanente dossiers volledig te maken, rekening houdend met de opmerkingen tijdens de toetsing. Ten slotte heeft betrokkene deze nieuwe aanpak laten controleren door een collega die ook toetsingen voor de Nba doet, welke collega op verzoek van betrokkene ook af en toe ook een interne review doet.

Uit de resultaten van de - naar aanleiding van de ter zitting van 20 december 2013 genomen tussenbeslissing van de Accountantskamer - gehouden aanvullende hertoetsing op 27 februari 2014 van de praktijk van betrokkene is gebleken dat het kantoor inmiddels beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen, zodat uit kan worden gegaan van een vooruitgang in de kwaliteit van de praktijk van betrokkene.

De Accountantskamer heeft voorts meegewogen dat aan betrokkene niet eerder een tuchtrechtelijk maatregel is opgelegd.

Een en ander overziende acht de Accountantskamer in deze klachtzaak het passend en geboden af te zien van een maatregel van (tijdelijke) doorhaling in het accountantsregister en te volstaan met de maatregel van berisping.

4.10 Op grond van het hiervoor overwogene dient als volgt te worden beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht in alle onderdelen gegrond;

legt aan betrokkene ter zake de maatregel van berisping op; verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvoering van een last tot tenuitvoerlegging 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 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. M.B. Werkhoven (rechterlijke leden) en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en J. Maan AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 23 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 Den Haag.
Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.