

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 17/2276 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 17/2276 Wtra AK van 25 januari 2019 van

HET OPENBAAR MINISTERIE,

Functioneel Parket Zwolle,

vertegenwoordigd door officier van justitie mr. H. Pluimers,

K L A G E R,

gemachtigden: mr. drs. R.E. Dohmen RA AA en mr. S. van den Kerkhof

t e g e n

Y,

accountant-administratieconsulent,

kantoorhoudende te [plaats1], [land1],

B E T R O K K E N E,

raadsman: mr. J.F. Garvelink.

1. Het verloop van de procedure

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

- het op 23 oktober 2017 ingekomen klaagschrift van dezelfde datum met bijlagen;
- het op 16 februari 2018 ingekomen verweerschrift van dezelfde datum met bijlagen;
- de op 7 maart 2018 ingekomen brief van klager met bijlagen;
- de e-mail van klager van 12 maart 2018;
- de op 13 maart 2018 en 16 maart 2018 ingekomen brieven van de advocaat van betrokkene van 13 respectievelijk 15 maart 2018;
- de e-mail van klager van 20 maart 2018 en een op 20 maart 2018 digitaal ontvangen animatiefilmpje;
- de op 20 maart 2018 ingekomen brief van de advocaat van betrokkene van dezelfde datum met bijlage;
- de op 21 maart 2018 ingekomen brief van klager van dezelfde datum met bijlage.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 23 maart 2018 waar zijn verschenen: namens klager mr. H. Pluimers en mr. A.K. Kooij (officieren van justitie), bijgestaan door mr. drs. R.E. Dohmen RA AA, mr. S. van den Kerkhof (medewerkers belastingdienst/FIOD) en [A] AA (rechercheur FIOD), en betrokkene in persoon bijgestaan door mr. J.F. Garvelink, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klager en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht, alsmede doen antwoorden en/of 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 staat sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van (thans) de Nba en is werkzaam voor [B] (hierna: [B]) in [plaats1] [land1]. Hij heeft de jaarrekeningen 2010, 2011 en 2012 van [NV1] (hierna: [NV1]), een onderneming behorende tot de [C] groep van de familie [D], samengesteld en van een samenstellingsverklaring voorzien.

2.2 [NV1] hield zich aanvankelijk slechts bezig met de handel in lingeerie, waarbij haar verkopen door toeleveranciers bij de klanten werden bezorgd. Toen vanaf 2004 in [land1] het zgn. “[land2] valutatoerisme” ontstond, is [NV1] daarnaast begonnen met het aanbieden van dienstverlening aan [inwoner land2] op het gebied van omwisselen (opnemen) van dollars (hierna: swipen). Betrokkene was ervan op de hoogte dat [NV1] vanaf 2007 daarin actief was. Gaandeweg is de omzet uit deze dienstverlening, die grotendeels via (sub)agenten plaatsvond, de omzet uit hoofde van handel in lingeerie gaan overvleugelen.

2.3 Tegen de leden van de familie [D] en aan hen gerelateerde vennootschappen, waaronder [NV2] (hierna: [NV2]) en dochtervennootschap [NV1], is op 1 juli 2014 een strafrechtelijk onderzoek, onder de codenaam [codenaam], gestart.

2.4 Tot 2011 hield [NV1] haar administratie bij met behulp van het boekhoudprogramma Exact. Daarin werden de facturen opgemaakt en omzet geboekt. Vanaf 2011 heeft [NV1] naast Exact stapsgewijs het meer geavanceerde boekhoudprogramma Twinfield ingevoerd. In Exact bleef de door de swipetransacties geboekte omzet verwerkt. In Twinfield werd de met de verkoop van ondergoed gegenereerde omzet geboekt. Vanaf 2012 had [NV1] twee boekhoudsystemen in gebruik.

2.5 De swipe-omzet werd in 2012 in Exact geboekt en verantwoord als “Cadivi omzet”. Het totaalbedrag van de swipe-omzet in 2012 werd met een enkelvoudige boeking in Twinfield overgenomen omdat in Twinfield de rest van de administratie werd gevoerd en met de gegevens uit Twinfield ook de jaarrekening werd samengesteld. De administratie van de individuele swipetransacties was beschikbaar in Exact.

2.6 De totale omzet bedroeg in 2012 USD 64.682.144 waarvan de omzet lingerie circa USD 400.000 bedroeg.

2.7 Betrokkene is op 13 juli 2015 als getuige gehoord in een opsporingsonderzoek in een zaak waarin onder meer [NV1] verdachte was van overtreding van de Landsverordening toezicht bank- en kredietwezen 1994, de Regeling Deviezenverkeer [land1] en [land3] en de Landsverordening Deviezenverkeer. Hij heeft het volgende verklaard: 'De werkzaamheden betreft een samenstellingsopdracht. Ik deed de samenstellingsopdrachten van de mij bekende vennootschappen in de [C] Group. De klant voert de administratie in het Twinfield pakket. Wanneer ze klaar zijn met het verwerken van de transacties dan leveren ze het aan bij Signature. Wij hebben een password van de klant. Mijn medewerkers loggen in Twinfield en halen de benodigde informatie op. Ik bedoel hiermee dat mijn medewerkers per grootboek kunnen bekijken welke mutaties de medewerkers van [C] hebben uitgevoerd. De klant levert zelf ook documenten aan. Als voorbeeld noem ik de verzamelloonstaat aan en ook de bankstatements. Met bankstatement bedoel ik de eind saldi op de diverse bankrekeningen. De beginsaldi heb al van het jaar ervoor voor zover door mij samengesteld. Deze documenten zitten in de fysieke dossiers die mijn medewerkers hebben uitgeleverd naar aanleiding van de vordering van de Officier van Justitie Mr [E].

(...)

Meerdere medewerkers en stagiaires verrichten werkzaamheden bij het opstellen van de jaarrekening van [NV1]. Ik ben wel eindverantwoordelijk. Daarbij hoort een toets van de werkzaamheden die mijn medewerkers en stagiaires verricht hebben.

(...)

Mij zijn bekend een tweetal activiteiten [van [NV1], opmerking Accountantskamer]. Het eerste is de verkoop van lingerie en de tweede bedrijfsactiviteit is de commissies uit credit cards. Bij [NV1] gaat het dus om opbrengsten uit lingerie verkoop en commissies uit credit cards. We gaan de beweringen die voortvloeien uit de administratie niet toetsen. Het betreft immers een samenstel opdracht. Ik doe een cijferbeoordeling. Dat wil zeggen de omzet van het ene jaar vergelijken met de omzet uit het andere jaar.

[voor de commissie uit credit cards volgen wij] de bankstatements van [NV1]. Alle mutaties die via de bankrekeningen lopen worden geboekt door de klant in Twinfield. U vraagt mij welke bankrekening [NV1] aanhoudt. Dat weet ik niet uit mijn hoofd dan zal ik het dossier erbij moeten pakken.

(...)

[de administratieve organisatie en interne controle rondom de volledigheid van de credit card commissies] valt niet onder onze werkzaamheden bij een samenstelopdracht. De klant boekt alles in Twinfield, wij trekken alle saldi van de grootboekrekeningen over naar Caseware en vanuit daar maken we de jaarrekening op.

(...)

Vraag verbalisanten

Wist u dat er contanten uitbetaald werden na een credit card transactie bij [NV1] of [NV1]?

Antwoord gehoorde:

Ja. Dat is de cost of sales. Althans deels. Men Swiped een credit card en men krijgt contanten terug. Het verschil is de commissie en dus de winstmarge van het bedrijf.

Vraag verbalisanten

Het gegeven dat er contanten werden uitbetaald op de [F], heeft u daar met het samenstellen van de jaarrekening nog rekening mee gehouden.

Antwoord gehoorde:

Ik heb de daar bij de margebeoordeling rekening mee gehouden. U heeft het over grote bedragen maar een credit card is gelimiteerd tot naar mijn beleving \$2500. U houdt mij voor dat er een miljoenen omzet is dus worden er ook miljoenen uitbetaald. Alle bankrekening die de klant heeft opgegeven moeten aansluiten met de administratie. (...).'

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

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

- a. de samenstellingsverklaringen bij de jaarrekeningen van [NV1] over de jaren 2010, 2011 en 2012 hebben een onvoldoende deugdelijke grondslag;
- b. betrokkene heeft bij het samenstellen van deze jaarrekeningen de relevante bepalingen uit Standaard 240 en Standaard 250 onvoldoende nageleefd;
- c. betrokkene heeft ongebruikelijke transacties zoals bedoeld in de Landsverordening melding ongebruikelijke transacties van [land1] in de periode tussen 31 oktober 2011 en 7 juli 2015 niet tijdig gemeld.

3.3 Wat door/namens klager bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook in strijd zou zijn met de beginselen van een behoorlijke procesorde) maar - voor zover het daartoe kan dienen - als ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door/namens betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

4. De gronden van de beslissing

Over 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 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 4 januari 2014 worden getoetst aan de in die periode geldende 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 B.

4.3 Betrokkene heeft zich allereerst op het standpunt gesteld dat klager zijn klacht te laat heeft ingediend en in alle klachtonderdelen niet-ontvankelijk moet worden verklaard.

4.4 Artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, bepaalt dat de Accountantskamer een klacht niet in behandeling neemt indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar of meer is verstreken. Ook kan geen klacht meer in behandeling worden genomen indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wta of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.5 De Accountantskamer overweegt dienaangaande dat voor aanvang van de in artikel 22, eerste lid, van de Wtra bedoelde termijn van drie jaren beslissend is of sprake is van een constatering van het tuchtrechtelijk laakbare karakter van het handelen of nalaten van de accountant, dan wel van zodanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van zulk tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten kan worden gebaseerd. Daarbij is van belang hoe de klacht is omschreven, althans door de Accountantskamer moet worden opgevat. Het gaat er dus niet om wanneer een klager een handelen of nalaten van een accountant heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren, maar wanneer bij een klager op grond van door hem geconstateerde feiten in verband met dat handelen of nalaten een vermoeden is ontstaan of redelijkerwijs kon ontstaan dat de accountant van zijn handelen of nalaten een tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt. Voor een vermoeden van (mogelijk) tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen of nalaten is niet vereist dat een klager volledig op de hoogte is van de exacte regelgeving voor accountants waarmee het handelen of nalaten (mogelijk) in strijd is.

4.6 Het klaagschrift in deze zaak is op 23 oktober 2017 per e-mail en op 24 oktober 2017 per post ingekomen. Dat betekent dat in dit geval voor de driejaarstermijn bedoeld in artikel 22 Wtra, mede gezien artikel 7, eerste lid van het Procesreglement Accountantskamer 2015, de datum 23 oktober 2014 bepalend is en voor de zesjaarstermijn 23 oktober 2011.

4.7 Wat betreft de klachtonderdelen a. en b. geldt dat de samenstellingsverklaringen zijn getekend op 31 oktober 2011, 12 juli 2012 en 6 september 2013. Gerekend vanaf die data tot het moment van indiening van de klacht is nog geen periode van zes jaar of meer verstreken. Verder heeft de Accountantskamer vastgesteld dat klager in het kader van het strafrechtelijk onderzoek [codenaam] op 7 en 9 juli 2015 gegevens heeft opgevraagd bij betrokkene en daarna onder meer de jaarrekeningen 2010, 2011 en 2012 van [NV1] heeft ontvangen. Aangenomen kan worden dat tot die data de aard, omvang en diepgang van de werkzaamheden van betrokkene in geen geval duidelijk waren voor klager. De Accountantskamer heeft geen reden te veronderstellen of nader te onderzoeken dat klager eerder dan uit zijn vervolgens ingestelde onderzoek naar de jaarrekeningen heeft geconstateerd dat sprake was van een tuchtrechtelijk laakbare karakter van het verweten handelen of nalaten van betrokkene, dan wel van zodanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van zulk tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten kon worden gebaseerd. Het beroep op niet-ontvankelijkheid van deze klachtonderdelen faalt derhalve.

4.8 Op de ontvankelijkheid van klachtonderdeel c. wordt nader ingegaan bij de bespreking van dat klachtonderdeel.

4.9 De Accountantskamer stelt vervolgens 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.

4.10 Voor de beoordeling is van belang dat het doel van een samenstellingsopdracht, gelet op artikel 4 van de (destijds geldende) Nadere voorschriften controle en overige standaarden 4410 (hierna: Standaard 4410), is het verzamelen, verwerken, rubriceren en samenvatten van financiële informatie. Bij een samenstellingsopdracht is de verantwoordelijkheid van de accountant voor de juistheid en volledigheid van de door hem samengestelde financiële informatie beperkt. De in het kader van een samenstellingsopdracht te verrichten werkzaamheden zijn er niet op gericht en stellen de accountant niet in staat enige zekerheid over de getrouwheid van een financieel overzicht te verschaffen. Dat betekent niet dat de accountant geen enkele verantwoordelijkheid heeft ten aanzien van de juistheid van de door hem verwerkte financiële informatie, aangezien de accountant verplicht is de werkzaamheden professioneel, deskundig en zorgvuldig uit te voeren. Wanneer de accountant constateert dat de hem verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn, mag hij deze gegevens niet zonder meer verwerken, aldus artikel 14 Standaard 4410, en dient hij te overwegen om de in artikel 13 Standaard 4410 genoemde werkzaamheden alsnog uit te voeren. In artikel 13 Standaard 4410 noch elders in deze standaard zijn voorschriften gegeven over de aard en diepgang van de aanvullende werkzaamheden. Evenmin wordt daarin een eenduidige maatstaf gegeven aan de hand waarvan de accountant moet bepalen of de (nader) verkregen of vergaarde informatie en/of ontvangen toelichting voor voldoende aannemelijk kan worden gehouden. Een en ander betekent dat een accountant in zo'n situatie een zekere mate van ruimte en vrijheid toekomt die haar grens vindt in de (overige) beroeps- en gedragsregels waaraan de accountant gebonden is. Aan overschrijding van die grens valt bijvoorbeeld te denken bij (een samenstel van) gegevens die (al dan niet in onderlinge samenhang bezien) door de gebruiker van de jaarrekening als misleidend (kan) kunnen worden ervaren.

4.11 In artikel 16A van Standaard 4410 is (kort weergegeven) bepaald dat indien de accountant bij de uitvoering van een samenstellingsopdracht op signalen van fraude of onwettig handelen stuit, hij dient te handelen overeenkomstig hetgeen is voorgeschreven in Standaard 240 en Standaard 250.

4.12 Ter onderbouwing van klachtonderdeel a. en b. heeft klager drie processen-verbaal van bevindingen en een proces-verbaal van verhoor van betrokkene bijgevoegd. Dit betreft:

- PV-700 waarin nader wordt ingegaan op de administratie van het swipe proces en op grond waarvan klager heeft vastgesteld dat van de contante uitbetalingen aan creditcardhouders geen deugdelijke kasadministratie werd bijgehouden;
- PV-699 waarin enkele algemene constatering en zijn verwoord ten aanzien van de jaarrekeningen van [NV1] ;
- PV-702 waarin dieper wordt ingegaan op de onjuistheid van dezelfde jaarrekeningen [NV1], met name op de verantwoorde winstmarge en

- G01-01 proces-verbaal van het eerste verhoor van betrokkene als getuige.

Klachtonderdeel a.

4.13 Klager heeft zich op het standpunt gesteld dat de bij de jaarrekeningen 2010, 2011 en 2012 gegeven samenstellingsverklaringen steeds een deugdelijke grondslag ontberen vanwege een aantal in PV 702 opgenomen bevindingen ten aanzien van de (on)juistheid van de jaarrekeningen. De Accountantskamer begrijpt dat betrokkene volgens klager in essentie had moeten constateren:

1. dat in de jaren 2011 en 2012 sprake was van 'verdichte boekingen' (via enkele voorafgaande journaalposten) in Twinfield, zonder verdere onderbouwing;
2. dat de Exact-administratie van [NV1] niet aansloot bij haar jaarrekeningen;
3. dat een kasadministratie ontbrak en
4. dat de verantwoorde brutowinstmarge onverklaarbaar laag was.

Deze constatering hadden volgens klager voor betrokkene vervolgens aanleiding moeten zijn om op basis van artikel 14 van Standaard 4410 de leiding van [NV1] om aanvullende informatie te vragen met betrekking tot deze drie jaren.

Voor zover klager wijst op de bevindingen in genoemd proces-verbaal over de activiteiten die staan vermeld in de jaarrekeningen van [NV1] over 2008 en 2009 en die van [NV2] over 2010 tot en met 2012 merkt de Accountantskamer op dat deze jaarrekeningen geen althans niet duidelijk onderdeel uitmaken van de klacht, zodat deze onbesproken kunnen blijven.

Verder overweegt de Accountantskamer dat de laatste twee door klager op bladzijde 14 van zijn klaagschrift genoemde constatering zelfstandige betekenis missen, nu de aangifte vennootschapsbelasting niet door betrokkene is gedaan en klager met de laatste constatering kennelijk louter een afsluitende constatering heeft verwoord.

4.14 Betrokkene heeft zich op het standpunt gesteld dat hem geen enkel tuchtrechtelijk verwijt treft. In zijn verweerschrift heeft hij de door hem uitgevoerde werkzaamheden met betrekking tot het samenstellen van de jaarrekeningen [NV1] 2010-2012 uiteengezet. Verder heeft hij de verhouding tussen de administratie (vanaf 2012) in de systemen Exact en Twinfield en de wijze van het gebruik van de twee systemen toegelicht. Ook heeft hij naar voren gebracht dat hij heeft geconstateerd dat [NV1] tot en met 2012 haar administratieve verwerking op orde had.

Wat betreft de hiervoor onder 1. tot en met 4. in 4.13 van deze uitspraak genoemde essentialia heeft betrokkene meer specifiek betoogd dat op de Exactboekingen in de jaarrekening 2010 en 2011 correcties zijn aangebracht omdat daarin verwerkte facturen nog moesten worden gecrediteerd of betrekking hadden op het voorgaande of op het volgende boekjaar. De omzet is gecorrigeerd aan de hand van de creditcardtotalen en de door [NV1] bijgehouden debiteurenstand per jaareinde. Zo is de met de swipetransacties behaalde omzet vastgesteld en de lingerieomzet die daar bij kwam aan de hand van de grootboekkaarten.

De swipe-omzet in 2012 is in detail geboekt in Exact en vervolgens via een of enkele voorafgaande journaalposten overgebracht naar Twinfield waaruit vervolgens de jaarrekening werd samengesteld. De volledige administratie in Exact met alle individuele transacties was beschikbaar en toegankelijk. De kostprijs verkopen is beoordeeld aan de hand van de brutowinstmarges.

Hoewel een kasboek ontbrak en betrokkene [NV1] had geadviseerd een kasboek bij te houden, had hij volledig zicht op de verwerking van de omzet, waaronder ook de swipe-omzet doordat het gros van de transacties volledig giraal verliep, de uitgaves van het gepinde geld werden verantwoord in Exact, de kasopnames ten behoeve van con-

tante betalingen bleken uit bankafschriften en [NV1] de openstaande debiteurenpositie bijhield, zo heeft betrokkene verder betoogd.

4.15 Wat betreft de '(4.) onverklaarbaar lage brutowinstmarge', heeft klager betoogd dat de brutowinstmarge in de jaren 2010 tot en met 2012 significant lager was dan daarvoor toen de jaarrekeningen nog door [accountantskantoor] waren samengesteld terwijl daarvoor geen duidelijke oorzaken zijn aan te wijzen. De Accountantskamer overweegt ten aanzien van dit onderdeel het volgende. Betrokkene heeft niet betwist dat de brutowinstmarge significant lager was dan voorheen maar naar voren gebracht dat hem als verklaring was gegeven dat de concurrentie in die jaren in vergelijking met 2009 was toegenomen. Die verklaring strookt echter niet met het op de zitting besproken e-mail- bericht van betrokkene van 27 juni 2013 aan [G] inhoudende dat de uit de jaarcijfers 2012 naar voren gekomen marge van 0,5% in vergelijking met het ervaringscijfer van 2% hem onwaarschijnlijk leek en dat verlaging van het crediteurenbedrag leidt tot dat hogere ervaringscijfer voor de marge[1]. In de samengestelde jaarrekening 2012 is het in de e-mail genoemde lagere crediteurenbedrag opgenomen[2]. In het licht van zijn samenstelwerkzaamheden noopte de geconstateerde lage marge betrokkene om op grond van artikel 14 Standaard 4410 alsnog de in artikel 13 van deze Standaard bedoelde werkzaamheden uit te voeren met betrekking tot marge en crediteuren. Nu betrokkene dat achterwege heeft gelaten heeft hij niet overeenkomstig Standaard 4410 en in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikelen A-100.4 sub c juncto A.130.1 van de VGC gehandeld. In zoverre is klachtonderdeel a. gegrond.

4.16 In het licht van het gemotiveerde verweer van betrokkene heeft klager echter niet voldoende aannemelijk gemaakt dat betrokkene in verband met '(1.) verdichte boekingen' of '(2.) niet aansluiten van de Exactadministratie' zijn samenstelwerkzaamheden niet heeft verricht in overeenstemming met Standaard 4410 althans dat de samenstellingsverklaringen om die reden een deugdelijke grondslag ontberen. Dit geldt eveneens ten aanzien van '(3.) de kasadministratie' waarover betrokkene adequaat heeft toegelicht hoe hij in het kader van zijn samenstellingswerkzaamheden bij het ontbreken daarvan heeft gehandeld door op andere wijze, namelijk op grondslag van de administratie in Exact, inzicht te verkrijgen in de uitgaven en de uitkomsten terwijl hij overigens [NV1] heeft geadviseerd een kasboek bij te (gaan) houden. In zoverre is klachtonderdeel a. dan ook ongegrond.

Klachtonderdeel b.

4.17 De beschouwing die klager aan klachtonderdeel b. ten grondslag heeft gelegd luidt als volgt:

"[Y] verschuilt zich de facto achter de beperkte reikwijdte van een samenstellingsopdracht om daarmee de handelswijze te legitimeren waarbij hij de talloze 'red flags' die hij heeft kunnen waarnemen, heeft genegeerd. [Y] gaat akkoord met verdichte boekingen van vele miljoenen dollars en zonder enige vorm van onderbouwing voor die boekingen. Iedere vorm van professioneel kritisch vermogen ontbreekt. Zijn cliënt bankiert illegaal en van de vele miljoenen aan contanten die worden uitgekeerd ontbreekt ieder onderbouwing van een rechtmatige afkomst. Daarnaast werd er door zijn cliënt in zijn geheel geen kasboek bijgehouden. De integriteit van de bestuurder had daarmee door [Y] in zijn afwegingen voor de verdere dienstverlening betrokken moeten worden. [Y] had onvoldoende inzicht in de verwerkingswijze van de belangrijkste posten in de jaarrekening, de omzet en de kostprijs van de omzet. De hoedanigheid van accountant en

daarmee zijn maatschappelijke verantwoordelijkheid is voor [Y] geen reden om de verrichtingen van zijn cliënt kritischer te beschouwen, terwijl daar zonder twijfel alle reden toe was.

De richtlijnen 240 en 250 uit de NVCOS laten weinig aan de verbeelding over wat van een accountant in de onderhavige situatie wordt verwacht. Zo had [Y] geen genoegen mogen nemen met de oppervlakkige uitleg van zijn cliënt en had hij verder moeten doorvragen naar de aard en omvang van de verdichte boekingen en de afkomst van de miljoenen aan contante dollars. Door de afwezigheid van primaire boekingsstukken en de vaststelling dat transacties niet op individueel niveau werden geadministreerd, maar enkel werd uitgegaan van de bedragen die in verdichte vorm waren geadministreerd, had [Y] onvoldoende informatie ter onderbouwing van de jaarrekeningen. Informatie is door [Y] niet geverifieerd, terwijl daar alle aanleiding toe was. Standaard 250 schrijft voor dat een accountant in het kader van zijn werkzaamheden alert dient te zijn op risico's die verband houden met het naleven van wet- en regelgeving, waaronder regelgeving op het gebied van fraude. In Standaard 250 staan vereisten die erop zijn gericht de accountant te helpen afwijkingen van materieel belang in de financiële overzichten als gevolg van niet-naleving van wet- en regelgeving te identificeren. De accountant dient professioneel kritisch te zijn ten aanzien van de niet-naleving van wet- en regelgeving. Dit geldt te meer als het gaat om frauderisico's. Het identificeren van niet-naleving van wet- en regelgeving kan andere aspecten van de controle beïnvloeden. Bijvoorbeeld het heroverwegen door de accountant van de integriteit van het management. Wanneer de cliënt wet- en regelgeving niet naleeft, zoals in casus bankieren zonder vergunning, kan dit resulteren in een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten”.

4.18 Klagers stelling is dat het verstrekken van contanten tegen een credit- cardbetaling illegaal bankieren is. Klager heeft echter niet aannemelijk gemaakt dat dit in de hier van belang zijnde periode het geval was. Uit het door klager overgelegde krantenbericht van juli 2015 blijkt niet dat de daarin vermelde informatie ook geldt voor de jaren 2010, 2011 en 2012, terwijl klager evenmin heeft onderbouwd dat [NV1] voor de relevante periode niet beschikte over een benodigde machtiging of vergunning en dat betrokkene dit, indien aan de orde, had moeten weten. Een toereikende onderbouwing kon des te meer van klager worden verlangd, nu betrokkene gemotiveerd heeft toegelicht dat de Centrale Bank, de regering en het parlement wisten dat inwoners van [land2] op grote schaal dollars inwisselden op [land1] en dit zelfs in de relevante periode stimuleerden. Omdat betrokkene daarnaast bij de uitvoering van zijn samenstellingswerkzaamheden niet op de overige in deze beschouwing genoemde signalen behoefde te stuiten, was er dan ook geen reden voor toepassing van artikel 16A van Standaard 4410. Klachtonderdeel b. is hierom ongegrond

Klachtonderdeel c.

4.19 Klager verwijt betrokkene ten slotte dat hij niet (tijdig) ongebruikelijke transacties als bedoeld in de Landsverordening melding ongebruikelijke transacties van het land [land1] (hierna: de Verordening) in de periode tussen 31 oktober 2011 en 7 juli 2015 heeft gemeld. Indien en voor zover klager in dit klachtonderdeel ontvankelijk moet worden geacht, overweegt de Accountantskamer over de gegrondheid van de klacht het volgende.

4.20 Voor zover hier van belang luidt de tekst van de Verordening als volgt:
Hoofdstuk 1

Algemene bepalingen

Artikel 1

1. In deze landsverordening en de daarop berustende bepalingen wordt verstaan onder:

a. dienst: het in of vanuit de [eilandengroep]:

(...)

15°. geven van advies dan wel het verlenen van bijstand door de natuurlijke persoon, rechtspersoon of vennootschap, die als advocaat, notaris of kandidaat- notaris, accountant, belastingadviseur, dan wel als deskundige op juridisch, fiscaal of administratief gebied, dan wel in de uitoefening van een gelijksoortig juridisch beroep of bedrijf zelfstandig onafhankelijk beroeps- of bedrijfsmatig werkzaamheden verricht, bij:

a. het aan- of verkopen van onroerende zaken;

b. het beheren van geld, effecten, munten, muntbiljetten, edele metalen, edelstenen of andere waarden;

c. het oprichten of beheren van vennootschappen, rechtspersonen of soortgelijke lichamen;

d. het aan- of verkopen dan wel overnemen van ondernemingen.

(...)

b. cliënt: de natuurlijke persoon of rechtspersoon aan of ten behoeve van wie een dienst wordt verleend, alsmede in geval van een dienst als bedoeld in het eerste lid, onderdeel a, sub 5° en 6° die de premie betaalt alsmede degene ten behoeve van wie de uitkering wordt gedaan;

Hoofdstuk III

(...)

Artikel 11

1. Een ieder die beroeps- of bedrijfsmatig een dienst als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel a, verleent, is verplicht een daarbij verrichtte of voorgenomen ongebruikelijke transactie onverwijld te melden aan het Meldpunt.

2. (...)

4.21 Naar het oordeel van de Accountantskamer is de samenstellingsopdracht van betrokkene niet aan te merken als een dienst bedoeld in artikel 1 van de Verordening. Een meldingsplicht op grond van die verordening is dan ook niet aan de orde, zodat het achterwege blijven daarvan niet tuchtrechtelijk laakbaar is. Klachtonderdeel c. is hierom ongegrond.

4.22 Nu de klacht gedeeltelijk gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van waarschuwing passend en geboden. Daarbij is meegewogen dat betrokkene weliswaar niet overeenkomstig Standaard 4410 en in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid heeft gehandeld, maar dat niet is gebleken dat hij dit bewust niet heeft gedaan. Verder heeft de Accountantskamer er acht op geslagen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart klachtonderdeel a. gegrond op de wijze als hiervoor is vermeld;

- legt ter zake aan betrokkene op de maatregel van **waarschuwing**;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkene het door klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klager vergoedt.

Aldus beslist door mr. drs. M. Stempfer, voorzitter, mr. J.W. Frieling en mr. M. Aksu (rechterlijke leden) en drs. W.J. Schoonderbeek RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 25 januari 2019.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient de gronden van het beroep te bevatten en te zijn ondertekend.

[1] Bijlage nr 0026/1004 klaagschrift

[2] Bijlage nr Doc 1095-15 klaagschrift