

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 23/645 Wtra AK

UITSPRAAK van 5 januari 2024 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 1 maart 2023 ontvangen klacht met nummer 23/645 Wtra AK van **Stichting Autoriteit Financiële Markten**

gevestigd te Amsterdam

### KLAAGSTER

advocaten: mrs. M.L. Batting, A.H.T. van Gijssel en I.C.E. Oosthoek-Spierings te Den Haag

t e g e n

Y

registeraccountant

kantoorhoudende te [plaats1]

### BETROKKENE

advocaat: mr. M.G. Kelder te Utrecht

#### 1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- het e-mailbericht van betrokkene van 2 november 2023 en de reactie daarop van de Accountantskamer
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 6 november 2023. Voor klaagster zijn [A] en [B] verschenen, bijgestaan door mrs. Batting en Van Gijssel. Betrokkene is ook verschenen, bijgestaan door zijn advocaat.

#### 2. De uitspraak samengevat

*Waarover gaat deze zaak?*

2.1. Betrokkene heeft een goedkeurende controleverklaring met een continuïteitsparagraaf afgegeven bij de jaarrekening van [BV1] over het boekjaar 2018. Klaagster heeft een onderzoek ter plaatse uitgevoerd naar deze wettelijke controle en geconcludeerd dat betrokkene geen voldoende en geen geschikte controle-informatie heeft verkregen om het (verhoogde) controlerisico tot een aanvaardbaar laag niveau terug te brengen. Het controledossier was nagenoeg leeg. Betrokkene was daardoor niet in staat om redelijke conclusies te trekken, waarop hij zijn oordeel kon baseren.

#### *De beslissing van de Accountantskamer.*

2.2. Betrokkene heeft erkend dat zijn werkzaamheden op dit controledossier onvoldoende zijn geweest. De klacht is gegrond. Betrokkene heeft onvoldoende inzicht verkregen in wat er met de investeringen in financiële vaste activa van €1,3 miljard is gebeurd en of de jaarrekening hieromtrent een getrouw beeld geeft. Van betrokkene als accountant had verwacht mogen worden dat hij de wettelijke controle met een professioneel-kritische instelling verricht, maar daaraan ontbreekt het volkomen. De Accountantskamer legt aan betrokkene de maatregel van doorhaling op en bepaalt dat betrokkene zich gedurende een periode van twee jaren niet opnieuw mag inschrijven als accountant.

### **3. De feiten**

3.1. Betrokkene is sinds 2009 ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Hij was tot [datum1] ingeschreven als openbaar accountant. De inschrijving is op zijn verzoek gewijzigd naar accountant in business. Betrokkene was voorheen verbonden aan [accountantskantoor1] (hierna: [accountantskantoor1]) in [plaats1].

3.2. [BV1] (voorheen handelend onder de naam [BV2] is gevestigd in [plaats2]. [BV1] is een investeringsmaatschappij, dat het hoofd is van een groep met meerdere groepsonderdelen in Nederland en in het buitenland. [BV1] heeft onder meer een belang in [C]. Het businessmodel van [BV1] is erop gericht om met geld (afkomstig van professionele beleggers op niet-gereguleerde markten) investeringen te doen in ondernemingen. In de periode tussen 2014 en 2018 heeft [BV1] ongeveer € 5 miljard aan obligaties en andere schuldpapieren uitgegeven.

3.3. De opbrengsten (gerealiseerde waardestijging bij verkoop, dividend en rente) uit de financiële vaste activa moeten door [BV1] worden aangewend om aan de rente- en aflossingsverplichtingen jegens de beleggers te voldoen. Voor de continuïteit van [BV1] is van belang dat zij tijdig beschikt over voldoende liquiditeiten om aan die verplichtingen te kunnen voldoen. De voorgaande accountant ([D]) heeft in de jaarrekening 2015 al aandacht gevestigd op de materiële onzekerheid over de continuïteitsgrondslag. Ook [accountantskantoor1] heeft een continuïteitsparagraaf opgenomen sinds de controle van de jaarrekening 2016.

3.4. De *ultimate beneficial owner* van [BV1] is [E]. [BV1] en [E] zijn regelmatig negatief in het nieuws gekomen in verband met misstanden rondom leningen en vanwege meerdere rechtszaken wegens het niet voldoen aan betalingsverplichtingen.

3.5. Betrokkene had de opdracht de wettelijke controle van de jaarrekening 2018 van [BV1] uit te voeren. Op 8 maart 2019 heeft de pre-audit meeting plaatsgevonden.

Betrokkene heeft [BV1] aangemerkt als hoogrisicoklant. De accountantsverklaring is afgegeven op 29 oktober 2019.

3.6. Klaagster heeft op 22 april 2021 aan betrokkene gemeld dat zij onderzoek zal doen naar de wettelijke controle van de jaarrekening 2018 van [BV1]. Dat onderzoek ter plaatse is op 13 juli 2021 uitgevoerd. Het controledossier dat aan klaagster is verstrekt was niet afgesloten en na ommekomst van de 60-dagentermijn uit artikel 11 van het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta) nog aangepast (391 mutaties). Tijdens het onderzoek ter plaatse heeft klaagster een aantal vragen gesteld, die niet direct konden worden beantwoord. Na ontvangst van de schriftelijke antwoorden op 3 september 2021, heeft klaagster een aanvullend onderzoek ter plaatse verricht op 8 september 2021 en nog op 5 onderdelen aanvullende informatie gevorderd. [Accountantskantoor1] heeft die informatie na verleend uitstel uiteindelijk op 19 december 2021 ter beschikking gesteld.

3.7. [Accountantskantoor1] heeft [accountantsorganisatie1] onderzoek laten verrichten. De uitkomsten van het onderzoek van [accountantsorganisatie1] waren voor [accountantskantoor1] aanleiding om de controleverklaring bij de jaarrekening 2018 van [BV1] van onwaarde te verklaren. De mededeling daarvan is op 9 februari 2022 bij de KvK gedeponerd. Ook heeft [accountantskantoor1] alle assurance-opdrachten van [BV1] en van haar gelieerde entiteiten tussentijds beëindigd en daarvan melding gedaan aan klaagster.

3.8. Op 15 september 2022 heeft klaagster een rapport van voorlopige bevindingen en conclusies inzake het onderzoek [BV1] aan [accountantskantoor1] gezonden. [accountantskantoor1] heeft daarop gereageerd op 11 oktober 2022, onder meer met een zienswijze van betrokkene. Betrokkene schrijft:

*'Helaas moet ik bekennen dat ik niet anders kan dan uw conclusie te beamen dat het dossier in het kader van de wettelijke controle van [BV1] over 2018 als onvoldoende dient te worden aangemerkt. (...) De meeste punten spreken voor zich en zijn niet meer door mij te verdedigen'.*

Betrokkene heeft ook meegedeeld dat hij zich als openbaar accountant heeft uitgeschreven. Sinds [datum1] is betrokkene ingeschreven als accountant in business.

3.9. Het definitieve onderzoeksrapport van klaagster is op 1 november 2022 vastgesteld.

#### **4. De klacht**

4.1. Betrokkene heeft volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klaagster verwijt betrokkene dat hij:

- a. onvoldoende werkzaamheden heeft verricht inzake cliënt- en opdrachtacceptatie;
- b. onvoldoende werkzaamheden heeft verricht ter zake van risico's op een afwijking van materieel belang als gevolg van fraude;
- c. geen voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen over de volledigheid, nauwkeurigheid en toelichting op verbonden partijen;

d. geen voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen ten aanzien van de waardering van en toelichting op de financiële vaste activa;

e. geen verantwoordelijkheid heeft genomen voor de algehele kwaliteit van de wettelijke controle.

## 5. De beoordeling

### *Inleidende opmerkingen.*

5.1. Klaagster heeft toegelicht dat er bij [BV1] alle aanleiding was om bij de controle van de jaarrekening alle registers open te trekken, omdat sprake is van een hoog risico op een afwijking van materieel belang als gevolg van fraude of fouten. Het businessmodel van [BV1] gaf daarvoor al aanleiding, gelet op de complexiteit van een internationaal opererende organisatie met veel stakeholders. [BV1] opereerde buiten AFM-toezicht door via niet-gereguleerde markten gelden aan te trekken voor investeringen. De waardering van deze investeringen ging gepaard met complexe schattingsprocessen. Er was sprake van (significante) transacties met diverse verbonden partijen. Bovendien was sprake van een wisseling in de governance structuur, waarbij de Raad van Commissarissen was opgeheven, en er was een stroom aan negatieve berichtgeving rondom [BV1] en [E]. Kortom, ook naar het oordeel van de Accountantskamer waren er vele *red flags* die duiden op de aanwezigheid van verschillende frauderisicofactoren en mogelijke risico's rondom integriteit en continuïteit.

5.2. Het controledossier had volgens artikel 11 Bta moeten worden afgesloten binnen 60 dagen na afgifte van de controleverklaring, te weten 28 december 2019. Betrokkene heeft echter na deze datum nog verschillende aanpassingen verricht (naar zeggen van betrokkene ten behoeve van het onderzoek van klaagster). [Accountantskantoor1] heeft geprobeerd het controledossier te reconstrueren, zoals dat eruitzag per 28 december 2019. Dat is niet helemaal gelukt; [accountantskantoor1] had een backup die niet verder teruggaat dan per 11 januari 2021 en de daarin opgenomen documenten per 5 april 2021. Klaagster heeft haar dossieronderzoek en deze klacht gebaseerd op dit gereconstrueerde dossier. Klaagster heeft vastgesteld dat het controledossier nagenoeg leeg was. Dat heeft zij aangetoond door middel van een video-opname dat een *walk through* van het digitale controledossier toont. De Accountantskamer beoordeelt de klacht op basis van dit gereconstrueerde dossier.

5.3. De Accountantskamer toetst het handelen of nalaten van betrokkene aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden (NV COS). Betrokkene heeft zijn fouten in het controledossier grotendeels erkend en heeft geen inhoudelijk verweer gevoerd tegen de verschillende klachtonderdelen. Gelet daarop stelt de Accountantskamer het volgende vast.

*Klachtonderdeel a: Betrokkene heeft onvoldoende werkzaamheden verricht inzake cliënt- en opdrachtacceptatie.*

5.4. [BV1] was al voorafgaand aan boekjaar 2018 klant van [accountantskantoor1] voor onder meer de wettelijke controle. Bij de klacht over de

cliënt- en opdrachtacceptatie gaat het dan ook om het *continueren* van de cliëntrelatie en de controleopdracht.

5.5. Op grond van artikel 12 Bta moet [accountantskantoor1] als accountantsorganisatie haar onafhankelijkheid en de integriteit van de cliënt beoordelen, voordat zij besluit de controleopdracht voort te zetten. Hierbij betreft de organisatie ook of zij beschikt over de benodigde vakbekwame medewerkers, tijd en middelen om de wettelijke controle naar behoren te verrichten. Deze verplichtingen rusten niet rechtstreeks op de accountant (maar op de accountantsorganisatie). Echter, volgens Standaard 220.12 moet de opdrachtpartner ervan overtuigd zijn dat passende procedures met betrekking tot continuering van cliëntrelaties en controleopdrachten zijn gevolgd. Ook moet hij vaststellen dat conclusies die hieromtrent zijn getrokken, passend zijn.

5.6. In dit geval heeft betrokkene nagelaten om werkzaamheden te verrichten om te bepalen of de conclusies met betrekking tot het continueren van de cliëntrelatie en de controleopdracht passend zijn. Klaagster heeft er onweersproken op gewezen dat zes van de negen onderdelen van de cliënt- en opdrachtcontinuatie in het controledossier niet waren uitgevoerd, waaronder 'integriteit cliënt', 'deskundigheid en beschikbaarheid team', 'onafhankelijkheid kantoor' en 'impact algehele controle-aanpak'. Niet is gebleken dat betrokkene de wijze waarop de integriteit van de belangrijkste houders van kapitaalbelangen, kernpersonen binnen het management en van de met governance belaste personen is overwogen, heeft beoordeeld (Standaard 220.A8). Evenmin heeft hij voldoende beoordeeld of sprake is van significante aangelegenheden die tijdens de huidige of vorige controleopdracht aan de orde zijn gekomen, alsmede de implicaties daarvan voor het continueren van de relatie. Dit klachtonderdeel is daarom gegrond.

*Klachtonderdeel b: Betrokkene heeft onvoldoende werkzaamheden op risico's op een afwijking van materieel belang als gevolg van fraude verricht.*

5.7. Betrokkene heeft nagelaten risico-inschattingswerkzaamheden uit te voeren en vervolgens te evalueren of sprake is van een frauderisico. In het controledossier ontbreken de secties planning en risicoanalyse.

5.8. Klaagster heeft uiteengezet dat er diverse frauderisicofactoren waren en de controle zich bovendien kenmerkt door een verhoogd cliënt- en controlerisico. Uit – in het controledossier opgenomen – bankafschriften blijken vele risicovolle en (mogelijk) ongebruikelijke transacties, deels met verbonden partijen. Zo heeft [E] op 5 december 2018 een bedrag van € 5.500.000 aan [BV1] overgemaakt met als omschrijving 'loan as per loan agreement'. Diezelfde dag heeft [BV1] € 5.500.015 overgemaakt aan [F] met als omschrijving 'Loan transfer'. Het is gelet op deze transactie maar de vraag of [E] privé voldoende van zakelijk onderscheidt. In ieder geval is het onduidelijk wat de zakelijke grondslag is van deze transactie. Uit de bankafschriften volgt ook dat [BV1] het salaris van CEO van [G] ([H]) betaalt (een bedrag van € 250.320), een betaling aan de voorzitter van [I] (€ 150.245) en aan een paardenhandelaar (€ 2,6 mln als 'loan transfer'). Deze en andere aangetroffen transacties, waaronder met een creditcard, roepen de vraag op of omvangrijke bedragen worden besteed aan andere doelen dan de primaire bedrijfsactiviteiten van [BV1]. Betrokkene had hierin

frauderisicofactoren moeten identificeren, evalueren en moeten inschatten of sprake is van een risico op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude.

5.9. Betrokkene heeft uitsluitend het risico op management override geïdentificeerd en werkzaamheden gepland, te weten: *‘Alle journaalposten welke in de administratie worden geboekt worden gedaan middels memo/VJP boekingen. Gezien onze gegevensgerichte controleaanpak controleren we middels de controle op de diverse posten de gemaakte VJP’s en correctie boekingen’*. Betrokkene heeft nagelaten daarmee verband houdende werkzaamheden uit te voeren.

5.10. Klachtonderdeel b is daarom gegrond.

*Klachtonderdeel c: betrokkene heeft geen voldoende en geen geschikte controle-informatie verkregen over de volledigheid, nauwkeurigheid en toelichting op verbonden partijen.*

5.11. Uit Standaard 550 volgt dat de accountant de verantwoordelijkheid heeft om relaties en transacties met verbonden partijen te beoordelen, omdat verbonden partijen niet onafhankelijk van elkaar zijn. Volgens Standaard 550.3 gaat het daarbij onder meer om de verantwoordelijkheid voor de uitvoering van controlewerkzaamheden om de risico’s op een afwijking van materieel belang die voortkomen uit het nalaten door een entiteit om relaties tussen, transacties met en saldi van verbonden partijen op een passende wijze te verwerken of toe te lichten in de jaarrekening. Relaties tussen verbonden partijen kunnen gelegenheid scheppen tot manipulatie door het management. De doelstelling van de accountant is om in de eerste plaats voldoende inzicht in relaties en transacties met verbonden partijen te verwerven. Pas dan zal de accountant immers in staat zijn om eventuele uit relaties en transacties met verbonden partijen voortvloeiende frauderisicofactoren te herkennen die relevant zijn voor het identificeren en inschatten van de risico’s op een afwijking van materieel belang ten gevolge van fraude. Bovendien zal de accountant, als het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving vereisten inzake verbonden partijen vaststelt, voldoende en geschikte controle-informatie moeten verkrijgen over de vraag of relaties en transacties met verbonden partijen in overeenstemming met het stelsel op passende wijze in de financiële overzichten zijn aangewezen, administratief verwerkt en toegelicht (Standaard 550.9).

Standaard 550.16 en meer specifiek 550.A26 bepalen dat indien een transactie heeft plaatsgevonden de accountant het management om inlichtingen verzoekt over de aard van de transactie, waaronder over de zakelijke beweegredenen van de transactie.

5.12. Betrokkene heeft een significant (fraude)risico geïdentificeerd voor de verbonden partijen, maar hij heeft nagelaten om vervolgens controlewerkzaamheden op te zetten en uit te voeren waarvan de aard, timing en omvang worden gebaseerd op, en een reactie zijn op, dit ingeschatte risico.

5.12.1. In de eerste plaats heeft betrokkene geen inzicht verkregen in de identiteit van de verbonden partijen en de aard van de relaties tussen [BV1], [E] en de verbonden partijen. De (standaard)formulieren in de planningsfase van het controledossier gericht op het verkrijgen van kennis van de huishouding, waaronder (risico’s) omtrent verbonden partijen, zijn niet ingevuld. Die formulieren waren bedoeld

ter ondersteuning bij het identificeren van de belangrijkste verbonden partijen en transacties, het evalueren van het risico dat transacties niet at-arms-length plaatsvinden en in te schatten of het waarschijnlijk is dat het management door middel van transacties met verbonden partijen de financiële verantwoording opzettelijk zal proberen te beïnvloeden.

5.12.2. In de tweede plaats blijken uit de bankafschriften diverse transacties met verbonden partijen, die vragen oproepen. De Accountantskamer verwijst naar hetgeen hiervoor is overwogen bij 5.8. Het gaat om diverse transacties van significante omvang met vage omschrijvingen, waarvan de zakelijke beweegredenen niet zijn onderzocht. Betrokkene had werkzaamheden moeten plannen en uitvoeren die passend zijn gelet op het risico dat transacties met verbonden partijen niet onder normale (zakelijke) voorwaarden of zonder tegenprestatie worden uitgevoerd.

5.13. Kortom, betrokkene heeft het verkrijgen van controle-informatie rondom de verbonden partijen niet met de vereiste professioneel-kritische instelling verricht en daardoor het controlerisico niet naar een aanvaardbaar laag niveau teruggebracht. Het klachtonderdeel is gegrond.

*Klachtonderdeel d: Betrokkene heeft geen voldoende en geschikte controle-informatie verkregen ten aanzien van de waardering van en toelichting op de financiële vaste activa.*

5.14. De waardering van de financiële vaste activa van [BV1] is complex, voornamelijk omdat het gaat om activa waarin geen actieve handel plaatsvindt. De waarderingen zijn volledig gebaseerd op schattingen aangezien er beperkte markttransacties zijn, en om die reden gevoelig voor manipulatie door het management. In de planningsfase heeft betrokkene daarom een significant risico geïdentificeerd ten aanzien van de waardering van de financiële vaste activa. Desondanks heeft betrokkene vrijwel volledig gesteund op de inlichtingen van het management, zonder de betrouwbaarheid daarvan vast te stellen, en geen eigen controlewerkzaamheden opgezet om de waarderingen te controleren. Het controleteam had 52 aantekeningen geplaatst bij de controle van financiële vaste activa, maar die heeft betrokkene niet voorafgaand aan de afgifte van de controleverklaring opgevolgd. Waar betrokkene dus een significant risico heeft geïdentificeerd, heeft hij de waarderingen min of meer klakkeloos overgenomen.

5.15. Met name ten aanzien van de waarderingen van [C], [G] en [J] heeft betrokkene onvoldoende werkzaamheden verricht. Deze entiteiten vormen gezamenlijk 66% van de totale financiële vaste activa ter hoogte van € 1,3 mld van [BV1]. Juist de waarderingen van deze entiteiten is zijn verantwoordelijk voor nagenoeg de volledige ongerealiseerde waardeinstijging van € 326,9 mln die in boekjaar 2018 ten gunste van het resultaat is verantwoord.

[C]

5.16. Betrokkene is voor de waardering van het aandelenbelang van 56,6% in [C] uitgegaan van de inlichtingen van het management van [BV1]. In een 'accounting and valuation paper' heeft het management opgenomen dat *'The fair value of [C] as per year end 2017+2018 is based on a market valuation of EUR 500 million (...)*', met verwijzing naar een document van 28 oktober 2017 dat ontbreekt in het

controledossier. Betrokkene heeft die inlichtingen en beweringen niet gecontroleerd. Wel heeft hij op 25 juli 2019 vragen gesteld, waarop de toenmalig CFO van [BV1] heeft gereageerd:

*'As discussed we are envisaging trades with [K] in their new fund for the [C] shares and current discussions are at a MV of € 480 m- € 500m. Once the shares have been placed in the new fund we will then rely on them for third party market valuations.*

*Currently as the fund is in the final stages of being set up they don't want confirmations of these trades to be provided externally yet. Once the fund is up and running we will get the relevant documentation in place for this trade and provide accordingly.*

*So currently, there is nothing documented to confirm this but would expect to be able to provide this in 3-4 weeks.*

*So can we ensure this doesn't delay the 2018 sign off and we can focus heavily on this for the upcoming 2019 Audit'.*

Ter zitting is duidelijk geworden dat betrokkene geen documentatie aangaande de waardering van [C] zou verkrijgen voordat hij de controleverklaring zou ondertekenen en afgeven. Het is onbegrijpelijk en als een "doodzonde" voor een accountant te kwalificeren, dat betrokkene desondanks zijn handtekening heeft gezet en de controle van de jaarrekening heeft afgerond. Juist als de controlecliënt niet voorziet in voldoende controle-informatie is het aan de accountant om zijn rug recht te houden.

5.17. De waardering van [C], zo bleek in 2022, was ook te hoog, omdat [BV1] geen rekening heeft gehouden met de jaarrekeningen 2017 en 2018 van de enige actieve dochteronderneming van [C], [L]. Uit die jaarrekeningen blijkt een negatief eigen vermogen, negatief resultaat en negatieve operationele kasstromen. Per ultimo 2018 bedraagt het gecumuleerd verlies € 16,8 mln. De controlerend accountant van [L] heeft de controleverklaringen bij de jaarrekeningen voorzien van een continuïteitsparagraaf (*material uncertainty related to going to concern*). Inactieve dochtervennootschappen van [C] laten een negatief eigen vermogen en verlies zien. Deze informatie over de dochtermaatschappijen van [C] was beschikbaar ten tijde van de afgifte van de controleverklaring, maar betrokkene heeft er geen kennis van genomen.

[G]

5.18. [BV1] heeft in 2018 een belang van 90% verworven in [G], een producent van bad- en onderkleding. Begin 2018 was [G] nog gewaardeerd op € 0 en ultimo 2018 op € 162 mln. Betrokkene heeft om documentatie bij die waardering gevraagd en heeft in dat kader een leadsheet ontvangen, waarin een nieuw aandelenbelang is opgenomen ([M]) ter waarde van € 162 mln. Betrokkene heeft verzocht om verdere documentatie voor deze waardering, maar deze niet ontvangen. De waardering van het aandeel in [G] ter hoogte van

€ 162 mln is dan ook volledig gebaseerd op inlichtingen van het management, waarvan betrokkene de betrouwbaarheid niet heeft vastgesteld.



[J]

5.19. De waardering van [J] ter hoogte van € 418 mln per ultimo 2018 is gebaseerd op een aandelentransactie met een verbonden partij ([Stichting1]) in januari 2019. Een transactie met een verbonden partij kent een inherent risico dat deze onvoldoende marktconform is en mogelijk te hoog is gewaardeerd. Toch heeft betrokkene aan de waardering van [J] geen serieuze aandacht besteed. Hij had passende werkzaamheden moeten verrichten om het risico op een afwijking van materieel belang naar een aanvaardbaar laag niveau te brengen, maar hij heeft nauwelijks werkzaamheden verricht. Betrokkene heeft zijn conclusies volledig gebaseerd op inlichtingen van het management.

5.20. Betrokkene heeft al met al voor de controle van de waardering van - en de toelichting op - de financiële vaste activa, waarop een significant risico is geïdentificeerd, geen voldoende en geen geschikte controle-informatie verkregen. Het klachtonderdeel is daarom gegrond.

*Klachtonderdeel e: betrokkene heeft geen verantwoordelijkheid genomen voor de algehele kwaliteit van de wettelijke controle.*

5.21. De Accountantskamer volgt klaagster dat betrokkene in algemene zin is tekortgeschoten in het waarborgen van de algehele kwaliteit van de controle. Dat volgt alleen al uit de gegrond verklaarde klachtonderdelen a tot en met d. Maar dat volgt ook uit de volgende overwegingen.

5.22. Het controleteam bestond naast betrokkene uit [N] als relatie-accountant, drie ervaren registeraccountants, een theoretisch afgestudeerde accountant-administratieconsulent en een assistent. Het is de taak van betrokkene als opdrachtspartner om zijn controleteam aan te sturen en toezicht te houden op hun werkzaamheden (Standaard 220.15). Dat heeft betrokkene echter grotendeels nagelaten. Hij heeft vrijwel geen werkzaamheden van de leden van het controleteam gereviewd. Talloze reviewaantekeningen – alleen al 52 reviewonderwerpen met betrekking tot de financiële vaste activa – en openstaande vraagpunten heeft betrokkene niet opgevolgd. In de periode voor de afgifte van de controleverklaring, waarin de verschillende onderdelen van de controle gereedkomen, moet de hand van de controlerend accountant zichtbaar zijn in de beoordeling van de verkregen controle-informatie. In dit geval heeft betrokkene op 25 oktober 2019 slechts één bijlage bekeken en op 29 oktober 2019 de jaarrekening van een goedkeurende verklaring voorzien. Ter zitting heeft betrokkene toegelicht dat hij regelmatig telefonisch contact heeft gehad met de controleleider, maar dat hij geen van die contacten heeft vastgelegd in het dossier. Het valt daarom niet vast te stellen of betrokkene zich ervan heeft overtuigd dat voldoende en geschikte controle-informatie is verkregen ter onderbouwing van de conclusies die zijn getrokken, alsmede voor de uit te brengen controleverklaring (Standaard 220.17).

5.23. Het controledossier is niet binnen de zestigdagentermijn afgesloten en in de periode van 30 april 2021 tot 28 mei 2021 gewijzigd. Volgens Standaard 230.14, A21 en A22 zijn wijzigingen van het controledossier na afgifte van de controleverklaring onder specifieke voorwaarden toegestaan, maar dan moet de accountant wel documenteren, ongeacht de aard van de veranderingen of toevoegingen, wat de

specifieke redenen zijn voor het aanbrengen van wijzigingen, alsmede wanneer en door wie de wijzigingen werden aangebracht en beoordeeld (Standaard 230.16). Dat heeft betrokkene nagelaten, al heeft betrokkene klaagster er wel over geïnformeerd.

5.24. Gelet op voorgaande is klachtonderdeel e gegrond.

## **6. De maatregel**

6.1. Omdat de klacht gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De Accountantskamer legt aan betrokkene de maatregel van doorhaling op en bepaalt de termijn waarbinnen betrokkene zich niet opnieuw in de registers kan inschrijven op twee jaren.

6.2. De accountant is de vertrouwenspersoon van het maatschappelijk verkeer. Juist bij de controle van de jaarrekening bewijst hij zijn waarde, doordat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen over de getrouwheid en het juiste beeld van het vermogen en het resultaat van een onderneming. Betrokkene is echter inzake de belangrijkste posten (waardering van ondernemingen waarin wordt deelgenomen, die 66% van het balanstotaal uitmaken) afgegaan op mededelingen van het management. Daarmee heeft betrokkene de jaarrekening in feite niet gecontroleerd, en door deze te voorzien van een goedkeurende controleverklaring heeft hij een misleidende boodschap aan het maatschappelijk verkeer gegeven. De Accountantskamer rekent betrokkene dat zwaar aan, omdat zij dit aanmerkt als een flagrante tekortkoming in de uitoefening van het accountantsberoep.

6.3. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de privéomstandigheden van betrokkene, die volgens hem een enorme impact hadden op zijn werk. Zonder afbreuk te willen doen aan de ernst daarvan, merkt de Accountantskamer die omstandigheden niet aan als maatregelverlichtend. Een accountant die weet dat zijn controle niet berust op een deugdelijke grondslag, zoals betrokkene in zijn verweerschrift heeft erkend, mag onder geen enkele omstandigheid een goedkeurende controleverklaring afgeven. Het is de Accountantskamer een raadsel waarom betrokkene zijn werkgever [accountantskantoor1] er niet van heeft overtuigd dat zijn privéomstandigheden van dusdanige invloed waren dat hij zijn werk niet naar behoren kon uitoefenen. Het was dan aan [accountantskantoor1] om een oplossing voor dit probleem te vinden. Maar die oplossing kan niet zijn dat betrokkene een goedkeurende controleverklaring afgeeft zonder effectief een controle te hebben uitgevoerd. Van een externe accountant mag worden verwacht dat hij zijn werkzaamheden in een dergelijke situatie overdraagt.

Ook is het voor de Accountantskamer niet goed in de tijd te plaatsen. De plotse mededeling over de privéomstandigheden kwam tot betrokkene in juni 2019, toen hij voor de uitvoering van zijn controlewerkzaamheden in [land1] was. Maar daarvoor hadden al veel werkzaamheden moeten zijn verricht, onder meer in het kader van de beoordeling van de cliëntrelatie en voortzetting van de opdracht, alsmede de risico-inschattingswerkzaamheden en het opzetten van passende controlewerkzaamheden (Standaard 330). Na de plotse mededeling in juni 2019 had betrokkene nog tot eind oktober 2019 om te overwegen de opdracht over te dragen aan een ander, dan wel andere passende maatregelen te nemen. De Accountantskamer acht de periode al met al te lang om het tuchtrechtelijk verwijtbare gedrag alleen toe te schrijven aan betrokkenes persoonlijke omstandigheden.

6.4. Verder heeft betrokkene betoogd dat het doel van het tuchtrecht al grotendeels is bereikt, doordat hij zich heeft teruggetrokken als openbaar accountant en [accountantskantoor1] haar Wta-vergunning heeft ingeleverd. Daarover overweegt de Accountantskamer dat tuchtrechtelijke maatregelen beogen, in het algemeen belang, de groepsnorm te bevorderen en te bewaken. Met de maatregel wordt de geschonden norm niet gewraakt, de accountant krijgt geen 'straf'. De norm wordt juist in het belang van de beroepsgroep nog eens herhaald. De op te leggen maatregel moet passend zijn in relatie tot de geschonden norm en de ernst van de schending. Van de maatregel gaat ook een maatschappelijk signaal uit, een signaal dat nog niet is afgegeven met de stille terugtrek van betrokkene. In zoverre dient het opleggen van een maatregel naar het oordeel van de Accountantskamer (nog steeds) een doel. Ook is het zo dat betrokkene nog steeds zijn titel mag voeren, omdat hij ingeschreven staat als accountant in business. De Accountantskamer acht dat niet passend gelet op het oordeel dat betrokkene handelt in flagrante strijd is met het accountantsberoep.

6.5. Tot slot heeft de Accountantskamer de overgelegde OKB's en dossierreviews niet in het voordeel van betrokkene laten meewegen en evenmin het feit dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk veroordeeld is. De OKB's en dossierreviews laten niet zien dat het handelen van betrokkene verder wel perfect was en doen – net als de afwezigheid van een eerdere tuchtrechtelijke beoordeling – niet af aan de ernstige tekortkomingen die in onderhavige zaak aan de orde zijn.

## 7. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond;
- legt aan betrokkene op de maatregel van **doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers** als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder e. Wtra, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd;
- bepaalt de termijn waarbinnen betrokkene niet opnieuw in de registers kan worden ingeschreven op **twee jaren**;
- 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;

Aldus beslist door mr. A.A.A.M. Schreuder, voorzitter, mr. J.W. Frieling en mr. dr. J.E. Brink-van der Meer (rechterlijke leden) en drs. J. Hetebrij RA en prof. dr. Ph. Wallage RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. C.J.H. Terwal, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 5 januari 2024.

---

---

secretaris  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_

Op grond van 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 moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.