

## **ACCOUNTANTSKAMER**

**BESLISSING** ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer **15/2589 Wtra AK** van **20 mei 2016** van de

**KONINKLIJKE NEDERLANDSE BEROEPSORGANISATIE VAN  
ACCOUNTANTS (Nba),**

gevestigd te Amsterdam,

**K L A A G S T E R,**

gemachtigde: mr. J.A. Nijland,

t e g e n

**Y,**

voorheen accountant-administratieconsulent,

kantoorhoudende te [plaats],

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

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

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

- het op 3 december 2015 ingekomen klaagschrift van 2 december 2015, met bijlagen;
- het op 12 februari 2016 ingekomen verweerschrift van 11 februari 2016.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 4 april 2016, waar zijn verschenen - aan de zijde van klaagster - haar raadvrouw/ gemachtigde mr. J.A. Nijland, advocaat te 's-Gravenhage, en G.J.A.H van der Wielen AA, adviseur van klaagsters Raad voor Toezicht (voorheen Raad van Toezicht, hierna: de Raad) en - aan de zijde van betrokkene – [Y] in persoon.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op deze zitting - mede aan de hand van pleitnotities - hun standpunten doen toelichten onderscheidenlijk toegelicht, alsmede doen antwoorden onderscheidenlijk 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 stond van [datum] tot [datum] ingeschreven als accountant-administratieconsulent (AA) in het accountantsregister van de NOvAA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba). Hij was ten tijde van belang werkzaam als openbaar accountant in zijn praktijk te [plaats].

2.2 De accountantspraktijk van betrokkene is op 19 juni 2012 onderworpen aan een periodieke preventieve toetsing op grond van de destijds geldende Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing. Deze toetsing heeft geresulteerd in het eindoordeel van 29 augustus 2012, inhoudende dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk van betrokkene niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen en aangepast diende te worden. Betrokkene heeft naar aanleiding daarvan bij brief van 2

oktober 2012 een verbeterplan ingediend. Dat verbeterplan is bij brief van 28 november 2012 door de Raad goedgekeurd.

2.3 De accountantspraktijk van betrokkene is bij brief van 14 februari 2014 aangewezen voor een hertoetsing in 2014 op grondslag van de Verordening op de kwaliteitsbeoordelingen (hierna: VoKwb). De Raad heeft betrokkene bij brieven van 1 en 20 mei 2014 geïnformeerd over de datum van de hertoetsing.

2.4 Op 16 oktober 2014 heeft de hertoetsing plaatsgevonden en wel op basis van de dossiers van vier samenstellingsopdrachten. Het conceptverslag van de hertoetsing is bij e-mail van 22 oktober 2014 aan betrokkene gezonden. Betrokkene heeft hierop gereageerd per brief van 2 november 2014 en bij e-mail van 6 november 2014 is het definitieve toetsingsverslag aan betrokkene gezonden.

2.5 Bij brief van 6 januari 2015 heeft de Raad het eindoordeel van de hertoetsing aan betrokkene toegezonden, inhoudende dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk van betrokkene in opzet en werking niet voldoet aan het bepaalde bij of krachtens de Wet op het accountantsberoep (Wab). De Raad heeft betrokkene in die brief tevens meegedeeld klaagster te zullen adviseren zijn bevindingen in de vorm van een klacht aan de tuchtrechter voor te leggen.

2.6 Klaagster heeft daarop besloten de onderhavige tuchtklacht tegen betrokkene in te dienen. Hierover is betrokkene bij brief van 28 mei 2015 geïnformeerd. Klaagster heeft in verband met het indienen van de tuchtklacht per brief van 16 juli 2015 de PE-registratie van betrokkene opgevraagd. Betrokkene heeft bij brief van 3 augustus 2015 uitstel gevraagd voor het aanleveren van deze gegevens tot 25 augustus 2015. Klaagster heeft dit uitstel bij brief van 5 augustus 2015 verleend. Bij brief van 19 augustus 2015 heeft betrokkene de gevraagde informatie toegezonden.

### **3. De klacht**

3.1 De klacht houdt in het verwijt dat de accountantspraktijk van betrokkene ten tijde van de hertoetsing van 16 oktober 2014 niet beschikte over een intern stelsel van

kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor gestelde normen zoals bedoeld in artikel 3 van de VoKwb nu betrokkene wat betreft de 4 getoetste dossiers onder meer heeft gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen ‘deskundigheid en zorgvuldigheid’ en ‘professioneel gedrag’ zoals neergelegd in artikel A-100.4 onder c. en e. en nader uitgewerkt in de hoofdstukken A-130 respectievelijk A-150 van de VGC.

3.2 Aan deze klacht is ten grondslag gelegd dat de toetsers tijdens de hertoetsing van 16 oktober 2014 in de vier onderzochte samenstellingsdossiers tekortkomingen hebben geconstateerd in a) de aanvaarding en continuering, b) de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden en c) de afwerking en rapportering.

3.3 De tevens in het klaagschrift vermelde klacht dat betrokkene in de periode 2010-2012 geen PE-punten heeft behaald en niet heeft voldaan aan de verplichting van permanente educatie, is bij de mondelinge behandeling van het klaagschrift ter zitting van 4 april 2016 namens klaagster ingetrokken, zodat deze geen verdere bespreking behoeft.

#### **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 42 van de Wab is de accountant-administratieconsulent 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 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 heeft plaatsgehad na 4 januari 2014, worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (hierna: VGBA), welke verordening in de plaats van de VGC is gekomen. Voorts dient dit handelen en/of nalaten te worden getoetst aan voormelde VoKwb.

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster 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 VoKwb is bepaald dat de accountant ervoor zorgt dat de accountantspraktijk of accountantsafdeling waarbij hij werkzaam is of waaraan hij is verbonden, beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat is afgestemd op de aard, omvang en het belang van de opdrachten en waarmee wordt voldaan aan het bepaalde bij en krachtens de Wab. Gelet op deze bepaling kan naar het oordeel van de Accountantskamer van betrokkene worden verlangd dat deze steeds zorgt voor een voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing.

4.5 Ter zitting is namens klaagster een aantal van de bevindingen van de toetsers - naar aanleiding van hetgeen betrokkene in zijn verweerschrift dienaangaande heeft gesteld - niet langer aangemerkt als tekortkoming in de zin van het bij 3.2 vermelde klachtonderdeel. Het gaat daarbij om zaken die in het klaagschrift staan vermeld in de paragrafen 4.15 en 4.16; deze zullen door de Accountantskamer verder onbesproken worden gelaten.

4.6 De resterende onderdelen van de klacht als vermeld onder 3.2 zijn in het klaagschrift toegelicht met de constatering van de volgende tekortkomingen door de toetsers bij gelegenheid van de hertoetsing van de praktijk van betrokkene op 16 oktober 2014.

- inzake a) de aanvaarding en continuering -

Bij alle vier de getoetste samenstellingsdossiers heeft betrokkene nagelaten over het verwachte gebruik en de verspreiding van het samengesteld financieel overzicht afspraken te maken, terwijl de accountant op grond van NVCOS 4410 onder 7 zich ervan dient te overtuigen dat er tussen de opdrachtgever en hem overeenstemming bestaat over de voorwaarden van de opdracht.

Bij twee van de vier dossiers (de samenstellingsopdrachten 03 en 04) is in de opdrachtbevestiging en de bijlage ook geen verwijzing opgenomen naar NVCOS 4410, waardoor het mogelijk voor de klant niet duidelijk is welke regelgeving op

de uitvoering van de opdracht van toepassing is.

- inzake b) de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden -

*Uitvoering van de werkzaamheden:*

De toetsers hebben in samenstellingsdossier 01 vastgesteld dat betrokkene meer aandacht moet besteden aan cijferbeoordelingen en het maken van aansluitingen in het dossier. Ten aanzien van samenstellingsopdracht 02 hebben de toetsers geconstateerd dat in het dossier weliswaar tellijsten aanwezig zijn, maar dat in het elektronisch dossier niets is opgenomen over de voorraden, terwijl dit een belangrijke post is in de jaarrekening. Uit de bevindingen van de toetsers blijkt voorts dat zichtbare aandacht voor incurantheid van de voorraad ontbreekt, terwijl die in dit dossier te meer van belang was, nu uit een interne mail bleek dat ook de cliënt aan de hoogte (waarde) van de voorraad twijfelde. Verder heeft betrokkene ook in dit dossier nagelaten voldoende aandacht te besteden aan het maken van cijferbeoordelingen en aansluitingen. De toetsers hebben in het verlengde van het voorgaande ten aanzien van beide dossiers geconcludeerd dat betrokkene onvoldoende aandacht heeft besteed aan de materiële posten in de jaarrekeningen. In beide dossiers betroffen de voorraden materiële posten. Bij samenstellingsdossier 01 betroffen de voorraden 50% van het balanstotaal en bij samenstellingsdossier 02 was dit zelfs 70%. Door onvoldoende aandacht te besteden aan deze materiële posten, heeft betrokkene gehandeld in strijd met het bepaalde in NVCOS 4410 onder 14, op grond waarvan een accountant dient te overwegen of extra werkzaamheden nodig zijn indien hij constateert dat de door de leiding van de entiteit verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn.

*Documentatie van de werkzaamheden:*

De toetsers hebben in de eerste plaats bij samenstellingsdossier 02 tekortkomingen geconstateerd in de wijze waarop betrokkene de door de entiteit geleverde financiële informatie heeft gepresenteerd in het financieel overzicht. Uit de bevindingen van de toetsers volgt dat de waarderingsgrondslagen van de voorraden alsmede een toelichting op de langlopende schulden in de jaarrekening ontbreken. Daarnaast heeft betrokkene nagelaten een onderverdeling te maken in de balans van de langlopende en kortlopende schulden. Hieruit volgt dat betrokkene de door de entiteit aangeleverde informatie onvoldoende in het financiële overzicht heeft gepresenteerd. Daarmee handelt hij in strijd met het bepaalde in NVCOS 4410

onder12a.

Bij de samenstellingsopdrachten 03 en 04 hebben de toetsers in de eerste plaats opgemerkt dat het onroerend goed wordt gewaardeerd tegen restwaarde, maar dat deze restwaarde niet nader is onderbouwd. Uit de dossiers blijkt alleen dat voor de restwaarde is aangesloten bij de bodemwaarde van de gebouwen. Dat kan echter alleen als de grond waarop het pand staat, ten minste die waarde vertegenwoordigt. Niet is gebleken dat betrokkene hiervoor aandacht heeft gehad. Betrokkene heeft daarnaast in beide dossiers nagelaten de inrichtingseisen in verband met een vastgoedbelegging vast te leggen, terwijl paragraaf 213.802 van de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving (RJ) voor grote en middelgrote ondernemingen en de paragrafen B2.211 en B2.212 van de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving voor kleine ondernemingen (RJK) dat wel voorschrijven. Voorts ontbreekt in de dossiers een nadere toelichting over de levensduur van de onroerende zaken, terwijl artikel 2:386, lid 2, BW voorschrijft dat methoden volgens welke afschrijvingen zijn berekend, in de toelichting uiteen worden gezet.

De toetsers hebben in de tweede plaats vastgesteld dat een toelichting bij de vordering op één van de bestuurders in samenstellingsdossier 03 ontbreekt. Artikel 2:383, lid 2, BW schrijft echter voor dat onder meer openstaande bedragen zoals leningen ten behoeve van bestuurders worden opgegeven in de toelichting. Daarnaast is het onduidelijk waarom deze vordering onder de financiële vaste activa is opgenomen. Er is geen overeenkomst in het dossier voorhanden aan de hand waarvan dit beoordeeld kan worden. Daarnaast ontbreekt een specificatie van de vordering in het dossier.

De toetsers hebben bij samenstellingsopdracht 04 opgemerkt dat de lening aan de bestuurders die op 31 december 2013 afloopt, nog steeds gepresenteerd staat onder de financiële vaste activa van boekjaar 2014. Uit het dossier blijkt niet of de termijn voor het aflossen van de lening al dan niet is verlengd. Ten aanzien van samenstellingsdossier 04 hebben de toetsers voorts vastgesteld dat onder de voorzieningen de ingegane lijfrente is opgenomen. Een ingegane lijfrente zou volgens de waarderingsgrondslagen actuariael berekend moeten worden op basis van een rentepercentage van 4%. Daarnaast staat in de waarderingsgrondslagen dat het stamkapitaal met 4,84% wordt opgerent. Het is echter niet duidelijk waarom het stamkapitaal (de premie) nog wordt opgerent, als reeds sprake is van een ingegane

lijfrente. De toetsers hebben geconcludeerd dat dit onvoldoende tot uiting komt in het dossier.

De toetsers hebben tot slot opmerkingen gemaakt over de volledigheid en juistheid van de publicatiestukken in beide dossiers. Uit de bevindingen van de toetsers blijkt dat de waarderingsgrondslagen in de publicatiestukken niet overeenstemmen met de waarderingsgrondslagen in de jaarrekening. De toetsers hebben voorts opgemerkt dat in de publicatiestukken niet alle bestuurders worden genoemd en dat een toelichting van de vordering op de directie daarin ontbreekt. Daarnaast zijn de publicatiestukken niet doorlopend genummerd, omdat bepaalde passages letterlijk uit de jaarrekening zijn gekopieerd. Verder is in de publicatiestukken in samenstellingsdossier 03 ook niet weergegeven hoeveel personeelsleden bij de opdrachtgever werkzaam zijn. Uit het voorgaande volgt dat betrokkene het samengesteld financieel overzicht onvoldoende heeft doorgelezen en onvoldoende een afweging heeft gemaakt of het overzicht toereikend van opzet en vrij van afwijkingen van materieel belang lijkt te zijn. Hiermee heeft betrokkene gehandeld in strijd met het bepaalde in NVCOS 4410 onder 15.

- inzake c) de afwerking en rapportering -

Volgens de toetsers zijn in de rapportages de nodige onvolkomenheden aanwezig. Zij hebben over de afwerking van samenstellingsopdracht 02 opgemerkt dat de bevestiging van de leiding van de entiteit, waarin zij aangeeft verantwoordelijk te zijn voor de toereikende presentatie van het financieel overzicht en de goedkeuring van het financieel overzicht, dateert van na het afgeven van de samenstellingsverklaring. Bij samenstellingsopdracht 01 hebben de toetsers daarnaast geconstateerd dat deze bevestiging verkeerd gedateerd is en dat ook in de tekst van de bevestiging een verkeerde datum wordt genoemd. Door een bevestiging pas na afloop van het afgeven van de verklaring te vragen, handelt betrokkene in strijd met het bepaalde in NVCOS 4410 onder 17 en in het verlengde daarvan onder 18 bij e, waaruit volgt dat een accountant van de leiding van de entiteit een bevestiging dient te ontvangen dat zij verantwoordelijk is voor de toereikende presentatie van het financieel overzicht en de goedkeuring daarvan. Door de bevestiging pas na afgifte van de verklaring te vragen, kon betrokkene bij het afgeven van de samenstellingsverklaring er niet van uitgaan dat de leiding van de entiteit zijn verantwoordelijkheid droeg voor de toereikende presentatie en



goedkeuring van het financieel overzicht. Uit de bevindingen van de toetsers blijkt tot slot dat betrokkene in twee dossiers (die van de samenstellingsopdrachten 03 en 04) heeft nagelaten een passage in de overige gegevens op te nemen met een mededeling omtrent het ontbreken van een accountantsverklaring, terwijl in artikel 2:392, lid 1, onder a, BW is bepaald dat aan de jaarrekening en het jaarverslag een accountantsverklaring moet worden gevoegd of een mededeling over het ontbreken daarvan.

4.7 Betrokkene heeft de hiervoor bij 4.6 weergegeven bevindingen van de toetsers in zijn verweerschrift en of ter zitting niet dan wel onvoldoende weersproken.

4.8 Op grond van het voorgaande is de Accountantskamer van oordeel dat aannemelijk is geworden dat betrokkene heeft gehandeld in strijd met (onder meer de hiervoor vermelde voorschriften uit) NVCOS 4410. Hij heeft daarmee het fundamentele beginsel ‘vakbekwaamheid en zorgvuldigheid’ als bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA niet in acht genomen. Gezien de aard en de omvang van de vastgestelde tekortkomingen, waarvoor betrokkene verantwoordelijk is, moet worden geoordeeld dat de accountantspraktijk van betrokkene ten tijde van de hertoetsing van 16 oktober 2014 niet beschikte over een stelsel van kwaliteitsbeheersing als bedoeld in artikel 3 VoKwb. Van omstandigheden die meebrengen dat betrokkene hiervan geen tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt, is niet gebleken. De klacht onder 3.1 en 3.2 is daarom in zoverre gegrond te achten.

4.9 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Daarbij houdt de Accountantskamer rekening met de aard, omvang en de ernst van de verzuimen van betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. Betrokkene moet in het bijzonder worden aangerekend dat hij in de jaren na de eerste toetsing kennelijk onvoldoende tijd en aandacht heeft besteed aan de noodzakelijke verbetering van het kwaliteitsstelsel van zijn accountantspraktijk zodat ten tijde van de hertoetsing het stelsel van kwaliteitsbeheersing nog steeds niet geheel op orde was, terwijl ook bij de behandeling van de klacht niet is gebleken dat het kantoor inmiddels wel beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen. Daar staat tegenover dat betrokkene aannemelijk heeft

gemaakt dat hij in de jaren na de eerste toetsing te kampen had met verschijnselen van een “burn out”, dat hij zich inmiddels als AA heeft laten doorhalen in het register en dat hij ter zitting er blijk van heeft gegeven wel het belang in te zien van het beschikken over een zodanig stelsel, teneinde een herinschrijving in het register mogelijk te maken.

Alles afwegende acht de Accountantskamer de in artikel 2, eerste lid, sub b. Wtra bedoelde maatregel van berisping passend en geboden. Een (tijdelijke) doorhaling zoals wel gebruikelijk in zaken waarin wordt geklaagd over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat niet voldoet aan de daarvoor geldende normen, acht de Accountantskamer in dit geval op grond van vermelde persoonlijke omstandigheden van betrokkene niet opportuun, terwijl ook klaagster ter zitting heeft aangegeven dat zij een dergelijke maatregel in onderhavig geval niet voorstaat.

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

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht onder 3.1 en 3.2 gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- legt ter zake aan betrokkene op de maatregel van **berisping**;
- verklaart de klacht onder 3.1. en 3.2 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, 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. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. A.M. van Amsterdam (rechterlijke leden) en Th.A. Verkade RA en J. Maan AA (accountantsleden),

in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 20 mei 2016.

\_\_\_\_\_  
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 te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.