

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer **16/2016 Wtra AK** van **7 juli 2017** van

de STICHTING AUTORITEIT FINANCIËLE MARKTEN (AFM),

gevestigd te Amsterdam,

K L A A G S T E R,

raadvrouw: 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 kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 18 augustus 2016 ingekomen klaagschrift van 17 augustus 2016 met bijlagen;
- het op 16 december 2016 ingekomen verweerschrift van 15 december 2016 met bijlage.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 13 februari 2017 waar zijn verschenen: namens klagster mr. M.L. Batting, advocaat te Den Haag, bijgestaan door drs. [A] RA, mr. [B] en mr. drs. [C], en betrokkene, bijgestaan door zijn kantoorgenoot [D] AA.

1.3 Klagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (klagster 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 is sedert [datum] ingeschreven in het accountantsregister en is verbonden aan maatschap [E] Accountants (hierna: [E]). [E] is aangesloten bij de vereniging van Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-administratieconsulenten (hierna: SRA). Deze vereniging stelt zich ten doel om de kwaliteit te verbeteren van de werkzaamheden van accountantsorganisaties en externe accountants die lid zijn van SRA.

2.2 Betrokkene heeft bij brief van 16 april 2012 de opdracht bevestigd om de jaarrekeningen te controleren van [F] Holding B.V. en Automobielbedrijf [G] B.V.

(hierna: [G]) over het boekjaar 2011. Op 18 juli 2012 heeft hij een controleverklaring afgegeven bij de jaarrekening over 2011 van [G]. De titel daarvan luidt: “Oordeelonthouding betreffende de jaarrekening”. In de tekst daaronder valt te lezen dat hij van oordeel is dat de cijfers een getrouw beeld geven van vermogen en resultaat.

2.3 In het concept SRA-verslag met nummer REV 14-179 is onder meer het volgende vermeld. SRA heeft medio 2013 bij [E] een review uitgevoerd gericht op wettelijke en vrijwillige controleopdrachten over het boekjaar 2012. Deze review (REV 13-201) heeft geleid tot een onvoldoende oordeel, waarbij [E] werd opgedragen een plan van aanpak te maken. Ook werd aangekondigd dat in december 2013 het ingediende plan van aanpak door de reviewcommissie SRA op uitvoering zou worden getoetst. Deze toetsing (REV 13-254) heeft plaatsgevonden op 3 december 2013. Als onderdeel daarvan heeft SRA (naar aanleiding van het hierna in 2.4 vermelde artikel in Het Financieele Dagblad) het controledossier van [G] over het boekjaar 2011 beoordeeld. Een bevinding van de reviewers was dat bij de opdrachtaanvaarding van de controle van [G] in onvoldoende mate de vereiste beoordelingen waren uitgevoerd. Het eindoordeel daarover wordt afhankelijk gesteld van de uitkomsten van een nadere review op dat dossier.

2.4 In Het Financieele Dagblad van [datum] is een artikel verschenen over het (op [datum] uitgesproken) faillissement van [G]. Daarin is vermeld dat de in het verleden verantwoordelijke accountants vanaf 2007 controleverklaringen van oordeelonthouding hebben afgegeven, terwijl de opvolgend accountant ([E]) de cijfers over 2011 heeft goedgekeurd.

2.5 Klaagster heeft naar aanleiding van de mediaberichtgeving eveneens aanleiding gezien om de controle over het boekjaar 2011 van [G] te onderzoeken. Ze heeft (op grondslag van een tussen klaagster en SRA gesloten toezichtconvenant¹) geparticipeerd in het hiervoor bedoelde (nadere review) onderzoek van de SRA dat is uitgevoerd op 12 en 13 februari 2014 en op 10 en 11 maart 2014. Op 29 september 2014 heeft SRA in aanwezigheid van klaagster haar voorlopige conclusie op basis van de beoordeling van het controledossier van [G], te weten dat het totaaloordeel over het dossier onvoldoende was,

¹ Stert 2012, nr. 4462

omdat het dossier ernstige tekortkomingen bevatte, mondeling medegedeeld aan [E].

2.6 Op 22 oktober 2014 heeft SRA een conceptverslag aan [E] voorgelegd. Betrokkene heeft daarop gereageerd bij brief van 10 november 2014. Omdat SRA te kennen had gegeven geen nadere acties te zullen ondernemen naar aanleiding van de uitkomsten van de beoordeling en klaagster daarover geen mededeling kon doen, heeft betrokkene zich in die brief het recht voorbehouden inhoudelijk te reageren nadat de klaagster of de SRA-reviewcommissie over het dossier mededelingen had gedaan. SRA heeft daarna het conceptverslag ongewijzigd aan [E] uitgebracht.

2.7 Op grond van de uitkomsten van de toetsing door SRA heeft klaagster besloten om in vervolg op haar participatie in de toetsing door SRA zelfstandig een incidentenonderzoek te doen naar de controle van de jaarrekening van [G] over het boekjaar 2011. Bij brief van 24 mei 2016 heeft klaagster betrokkene geïnformeerd over de voorlopige conclusie en bevindingen uit het onderzoek, samengevat inhoudend dat het oordeel over de jaarrekening als geheel onvoldoende is onderbouwd. Klaagster heeft betrokkene in de gelegenheid gesteld uiterlijk 21 juni 2016 een (onderbouwde) reactie te verstrekken.

2.8 Bij brief van 13 juni 2016 aan klaagster heeft betrokkene begrip gevraagd voor het feit dat het hem niet lukte om voor de zomervakantie te reageren. Tevens heeft hij daarin verzocht om overleg en laten weten dat intern het besluit is genomen om hem uit te schrijven als extern accountant in het register van klaagster en dat de controles binnen de organisatie volledig zijn geherstructureerd en zijn ondergebracht bij specialisten.

2.9 Bij brief van 5 juli 2016 heeft klaagster hierop gereageerd en betrokkene laten weten onderhavige tuchtklacht in te zullen dienen.

3. De klacht

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

- a. dat betrokkene de controle over het boekjaar 2011 van [G] niet conform de vereisten heeft uitgevoerd en
- b. dat de tekst van de controleverklaring bij de jaarrekening over dat boekjaar niet in overeenstemming is met de vereisten die daarvoor gelden.

3.2 Betrokkene heeft volgens klaagster daardoor gehandeld in strijd met de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NVCOS) en de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

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 31 Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) juncto 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 extern (register)accountant 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 Wta en 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 Artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, bepaalt onder meer dat geen klacht meer in behandeling kan worden genomen indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat een 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.

4.2.1 De Accountantskamer overweegt dienaangaande dat sinds de wijziging ingaande 1 januari 2014 van artikel 22, eerste lid, Wtra voor aanvang van de daarin bedoelde termijn

van drie jaren beslissend is of sprake is van een constatering van –geparafraseerd- 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 een klager aan dat handelen of nalaten een vermoeden heeft verbonden of redelijkerwijs heeft kunnen verbinden dat het in strijd is met de hiervoor bedoelde wet- en regelgeving.

4.2.2 Het klaagschrift in deze zaak is op 18 augustus 2016 ingekomen. Dat betekent dat in dit geval voor de driejaarstermijn bedoeld in artikel 22 Wtra de datum 18 augustus 2013 bepalend is.

4.2.3 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift en ter zitting naar voren gebracht dat [E] een verbeterplan heeft ingediend bij SRA nadat SRA het controlejaar 2012 in het voorjaar van 2013 had getoetst en onvoldoende beoordeeld. Dat verbeterplan is door SRA geaccepteerd. Niettemin is SRA na de mediaberichtgeving op 2 september 2013 over [G], in december 2013 als onderdeel van de medio 2013 aangekondigde nadere review ook een onderzoek naar het controledossier van [G] over het jaar 2011 gestart. Voor zover betrokkene daarmee heeft beoogd te bepleiten dat de klacht door klagster te laat is ingediend vanwege overschrijding van de drie-jaarstermijn, faalt dit niet-ontvankelijkheidsverweer. Klagster kan niet worden vereenzelvigd met SRA, zodat een acceptatie van het verbeterplan niet aan haar kan worden tegen geworpen. Daarnaast geldt dat de door betrokkene vermelde omstandigheden op grond waarvan klagster niet-ontvankelijk zou zijn, alle zijn gelegen binnen de termijn van drie jaar. Uit het concept SRA-verslag met nummer REV 14-179 blijkt dat het reviewteam van SRA in december 2013 met betrekking tot het controledossier van [G] slechts een bevinding aangaande de opdrachtaanvaarding heeft gedaan en dat een nadere review op dit dossier zou volgen. Deze informatie heeft SRA, naar de Accountantskamer uit genoemd verslag heeft opgemaakt en heeft begrepen uit de brief van 24 mei 2016 van klagster, ter kennis gebracht van klagster. Zoals eveneens uit het verslag blijkt is dat vervolgonderzoek

gestart met een bureau-onderzoek in januari 2014 en voortgezet met besprekingen en nader onderzoek op 12 en 13 februari 2014 en 10 en 11 maart 2014. Daarin heeft klaagster vervolgens, naar aanleiding van de mediaberichtgeving en vanuit haar eigen verantwoordelijkheid, vanaf 12 februari 2014 geparticipeerd. De Accountantskamer ziet gezien het vorenstaande niet in dat klaagster reeds op grond van de toetsingsuitkomsten van SRA (redelijkerwijs) kon vermoeden dat het handelen of nalaten van betrokkene waarover wordt geklaagd in strijd was met de onder 4.2 bedoelde wet- en regelgeving.

4.3 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift nog gesteld dat er bij het indienen van de onderhavige klacht sprake is van willekeur en daartoe aangevoerd dat andere accountants “de dans” ontspringen en dat hij toch al is uitgeschreven uit het register van klaagster. De Accountantskamer verwerpt dit verweer enerzijds omdat het niet onderbouwd is en anderzijds omdat voldoende aannemelijk is dat klaagster heeft besloten tot het indienen van een tuchtklacht vanwege de ernst van de geconstateerde tekortkomingen en vanwege het belang dat het maatschappelijk verkeer, zeker bij het uitvoeren van een wettelijke controle, moet kunnen vertrouwen op het oordeel van een accountant. Ook het verweer dat het beginsel van hoor en wederhoor is geschonden faalt. Klaagster heeft er ter zitting terecht op gewezen dat zij, anders dan betrokkene heeft gesteld, wel heeft gereageerd op zijn brief van 13 juni 2016 (vermeld in 2.8) en hem daarin de gelegenheid heeft geboden alsnog te reageren op de bevindingen verwoord in haar brief van 24 mei 2016.

4.4 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) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.5 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.

4.6 Klaagster verwijt betrokkene in klachtonderdeel a. specifiek dat hij in strijd met

NVCOS 200.15 de controle niet met de vereiste professioneel-kritische instelling heeft verricht en in strijd met NVCOS 200.17 geen voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen bij de jaarrekening 2011 van [G] om het controlerisico tot een aanvaardbaar laag niveau terug te brengen om daarmee in staat te zijn redelijke conclusies te trekken aangaande 1) de continuïteitsveronderstelling, 2) het bestaan en de juiste waardering van de post voorraden, 3) het bestaan en de juiste waardering van de post handelsdebiteuren, 4) het voorkomen, de volledigheid, nauwkeurigheid en afgrenzing van de netto-omzet en tenslotte 5) het bestaan van de liquide middelen, en daarop zijn oordeel te baseren.

4.7 De onderdelen van dit klachtonderdeel zijn in het klaagschrift toegelicht met de bevindingen van evenzovele overtredingen van onder meer het in NVCOS 200, 315, 330, 500, 501, 510, 520, 540 en 570 bepaalde.

4.8 Wat de continuïteitsveronderstelling betreft heeft klaagster uiteengezet dat en waarom betrokkene, in strijd met NVCOS 570.12, 570.13 en 570.16, heeft nagelaten voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over zijn conclusie dat de door [G] gehanteerde continuïteitsveronderstelling geschikt is en over zijn conclusie dat geen onzekerheid van materieel belang bestond met betrekking tot de continuïteit van [G].

Wat het bestaan en de waardering van de voorraden betreft heeft klaagster geconcludeerd dat betrokkene, in strijd met NVCOS 501.4, 501.6 en 501.7 heeft nagelaten voldoende en geschikte controle-informatie te krijgen over het bestaan en de waardering van de voorraad en wat de voorraad gebruikte auto's betreft heeft hij nagelaten naar aanleiding van een onderkend significant risico inzicht te verwerven in de interne beheersingsmaatregelen overeenkomstig NVCOS 315.29 en om overeenkomstig NVCOS 330.21 gegevensgerichte detailcontroles te verrichten. Evenmin heeft hij de vereiste werkzaamheden verricht ten aanzien van de schatting van de voorziening onderdelen zoals is bepaald in NVCOS 540.13.

Wat het bestaan en de waardering van de post handelsdebiteuren betreft heeft klaagster geconcludeerd dat betrokkene de inhoud en betrouwbaarheid van de [G] verkregen informatie op grond van NVCOS 500.7 en 500.9 niet heeft gecontroleerd en heeft nagelaten een afloopcontrole te verrichten en de eventuele creditering van in het boekjaar

2011 verantwoorde debiteuren te controleren. Daarbij komt voor de waardering van de handelsdebiteuren nog dat betrokkene weliswaar een significant risico heeft onderkend maar heeft nagelaten inzicht te verwerven in de interne beheersingsmaatregelen overeenkomstig NVCOS 315.29 en gegevensgerichte detailcontroles te verrichten overeenkomstig NVCOS 330.21.

Voorts heeft betrokkene wat de netto-omzet' betreft, onvoldoende controlewerkzaamheden verricht om de effectieve werking van de relevante interne beheersingsmaatregelen te controleren en ten aanzien van de gebruikte auto's waarvoor hij een significant risico heeft onderkend, nagelaten NV COS 330.15 en 330.21 in acht te nemen. Hij heeft bij de controle van deze post ook onvoldoende gegevensgerichte controlewerkzaamheden verricht, de cijferanalyse niet in overeenstemming met NV COS 520 uitgevoerd en de inhoud en betrouwbaarheid van de gebruikte lijsten niet gecontroleerd volgens NV COS 500.7 en 500.9. Ook is niet gebleken dat hij voldoende controlewerkzaamheden heeft verricht om te kunnen concluderen dat sprake was van een sluitende goederenbeweging.

Wat betreft de post liquide middelen, die van materieel belang was voor de jaarrekening, had betrokkene volgens klaagster op grond van NV COS 330.18 gegevensgerichte controles moeten opzetten en uitvoeren.

4.9 Ter onderbouwing van klachtonderdeel b. heeft klaagster gemotiveerd naar voren gebracht dat de controleverklaring die betrokkene heeft afgegeven in verband met de bewoordingen daarvan, niet in overeenstemming is met het bepaalde in NVCOS 700 of, voor zover hij een aangepast oordeel uit wilde brengen, NVCOS 705.

4.10 Betrokkene heeft geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid zich in zijn verweerschrift inhoudelijk tegen de verwijten te verweren. Ook ter zitting heeft hij de door klaagster in haar rapportage van 24 mei 2016 en in haar klaagschrift uitgebreid beschreven bevindingen niet of niet afdoende weersproken. Voor zover betrokkene naar voren heeft gebracht dat het ontbreken van schriftelijke vastleggingen niet impliceert dat werkzaamheden niet zijn uitgevoerd, heeft hij nagelaten aan te geven welke werkzaamheden verricht zijn. De Accountantskamer gaat aan dit verweer dan ook voorbij. Voorts heeft betrokkene zelf erkend dat de uitkomst van het onderzoek van klaagster overeind blijft, ondanks het feit dat hij enkele bevindingen van klaagster niet deelt.

4.11 Op grond van het voorgaande is de Accountantskamer van oordeel dat aannemelijk is geworden dat betrokkene in strijd heeft gehandeld met de hiervoor genoemde voorschriften uit de NVCOS. Hij heeft daarmee het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in de VGC niet in acht genomen.

4.12 De klacht dient dan ook gegrond te worden verklaard.

4.13 Nu de klacht gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. Betrokkene heeft de controle van de jaarrekening 2011 van [G] met onvoldoende diepgang en met onvoldoende professioneel-kritische instelling uitgevoerd en het controlerisico niet tot een aanvaardbaar laag niveau teruggebracht om in staat te zijn redelijke conclusies te trekken waarop hij zijn oordeel kon baseren. Als gevolg daarvan is zijn oordeel over de jaarrekening onvoldoende onderbouwd.

Ook heeft hij door de gebruikte bewoordingen in de controleverklaring zijn oordeel niet op een voor de gebruikers in het maatschappelijk verkeer duidelijke en consistente wijze tot uitdrukking gebracht. Deze verzuimen moeten als ernstig worden aangemerkt. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van doorhaling van de inschrijving van betrokkene in beide registers bedoeld in artikel 1 onder i van de Wtra passend en geboden. De termijn van niet-inschrijving wordt bepaald op 2 (twee) maanden. Het is de Accountantskamer bekend dat betrokkene op eigen verzoek is uitgeschreven uit het register van klaagster. Dat doet aan de mogelijkheid tot oplegging van de maatregel van doorhaling van de inschrijving in het register van klaagster en registratie daarvan, echter niet af. De Accountantskamer heeft bij haar beslissing om ook de inschrijving van betrokkene in het register bedoeld in artikel 1 van de Wab door te halen in aanmerking genomen dat het betrokkene na doorhaling van zijn inschrijving in alleen het register van klaagster, nog steeds vrij staat opdrachten tot het verrichten van vrijwillige controles en andere assurance-opdrachten uit te voeren, terwijl betrokkene heeft erkend dat hij (na het overlijden van een ervaren kantoorgenoot) heeft besloten “tijdelijk zelf de honneurs waar te nemen”, en daarmee ervan blijk heeft gegeven dat hij niet zoals van hem verlangd kon

worden, voorafgaande aan het aanvaarden van de onderhavige opdracht, heeft afgewogen of hij beschikte over de voor het uitvoeren daarvan benodigde kennis en ervaring.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond;
- legt ter zake aan betrokkene op de maatregel als bedoeld in artikel 2, lid 1 onder e. Wtra, te weten die van **doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers**, 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 maanden**;
- 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. M.J. van Lee, voorzitter, mr. J.W. Frieling en mr. R.P. van Eerde (rechterlijke leden) en P. Mansvelder RA en P. van de Streek AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 7 juli 2017.

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.