

UITSPRAAK van **10 januari 2025** op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 27 februari 2024 ontvangen klacht met nummer **24/1996 Wtra AK** van

DE KONINKLIJKE NEDERLANDSE BEROEPSORGANISATIE VAN ACCOUNTANTS (NBA)

gevestigd in Amsterdam

KLAAGSTER

advocaat: mr. I.C.E. Oosthoek-Spierings en mr. M. Feenstra te Den Haag

t e g e n

Y

accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te [plaats1]

BETROKKE NE

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- de op de zitting door de NBA overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 11 oktober 2024. De NBA heeft zich laten vertegenwoordigen door de heer [A] AA, bijgestaan door mr. M. Feenstra en mr. I.C.E. Oosthoek-Spierings. Betrokkene is in persoon verschenen.

2. De uitspraak samengevat

Waarover gaat deze zaak?

2.1. Betrokkene is (mede)eigenaar en kwaliteitsbepaler van een accountantskantoor met twee vestigingen. Klaagster heeft, na een eerdere kantoortoetsing, een hertoetsing uitgevoerd. De vier getoetste dossiers zijn onvoldoende bevonden. Daaruit blijkt volgens klaagster dat het kwaliteitssysteem van het accountantskantoor in opzet en werking nog steeds niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen. De toetsers hebben veelal basale tekortkomingen geconstateerd.

De beslissing van de Accountantskamer.

2.2. De klacht is gegrond. Betrokkene krijgt de maatregel opgelegd van tijdelijke doorhaling van één jaar. Betrokkene is tekortgeschoten in zijn verantwoordelijkheid als kwaliteitsbepaler om te zorgen voor een kwaliteitssysteem dat een redelijke mate van zekerheid geeft dat NVKS-opdrachten worden uitgevoerd conform de van toepassing zijnde wet- en regelgeving.

3. De feiten

3.1. Betrokkene is sinds 1999 ingeschreven in het accountantsregister van de NBA.

3.2. Betrokkene is mede-eigenaar en kwaliteitsbepaler van [accountantskantoor1] V.O.F. (hierna: het accountantskantoor). Het accountantskantoor is gestart in 2019 en is gevestigd in [plaats1] (hoofdlocatie) en in [plaats2].

3.3. Het accountantskantoor is op 17 september 2021 onderworpen aan een kantoortoetsing. Op dat moment waren er twee accountants werkzaam bij het kantoor. Betrokkene was de kwaliteitsbepaler en mevrouw. [B] AA RB de kwaliteitsmanager.

3.4. Het concept-toetsingsverslag is op 25 september 2021 door het toetsingsteam aan het accountantskantoor ter beschikking gesteld. Drie van de vier in de toetsing betrokken samenstellingsdossiers zijn onvoldoende bevonden. Betrokkene heeft op 18 oktober 2021 gereageerd op dit verslag.

3.5. De Raad voor Toezicht van de NBA (hierna: de Raad) heeft op 29 november 2021 geconcludeerd dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing in opzet en werking op belangrijke onderdelen niet voldoet aan de eisen die de Wet op het accountantsberoep (Wab) en onderliggende regelgeving daaraan stellen.

3.6. Betrokkene heeft op 16 februari 2022 een verbeterplan ingediend, dat de Raad op 28 maart 2022 heeft goedgekeurd.

3.7. Op 4 mei 2022 is aan betrokkene meegedeeld dat een hertoetsing zal worden uitgevoerd op 8 december 2022. Ten tijde van deze hertoetsing waren er drie accountants werkzaam bij het accountantskantoor. Naast mevrouw [B] AA RB is mevrouw [C] AA aangesteld als kwaliteitsmanager.

3.8. De toetsers zijn in het concept-toetsingsverslag van 23 december 2022 tot de conclusie gekomen dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing in werking onvoldoende is. De vier getoetste samenstellingsdossier zijn allemaal onvoldoende bevonden. Het toetsingsteam heeft het oordeel "voldoet niet" voorgesteld. Betrokkene heeft op 31 januari 2023 zijn zienswijze ingediend.

3.9. De Raad heeft op 28 maart 2023 geoordeeld dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing van het accountantskantoor in opzet en werking niet voldoet aan het bepaalde bij of krachtens de Wab. Daarbij heeft de Raad het voornemen geuit een tuchtklacht in te dienen tegen betrokkene. Betrokkene heeft daar zijn zienswijze op gegeven op 5 april 2023.

4. De klacht

4.1. Betrokkene heeft volgens de NBA gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags-

en beroepsregels.

4.2. De NBA verwijt betrokkene het volgende:

- a. betrokkene laat na het stelsel van kwaliteitsbeheersing jaarlijks te evalueren;
- b. de toetsers hebben in de vier getoetste dossiers tekortkomingen vastgesteld, waaruit blijkt dat het kwaliteitssysteem van het accountantskantoor vanaf in elk geval het najaar van 2021 in opzet en werking niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen.

5. De beoordeling

5.1. De Accountantskamer toetst het handelen of nalaten van betrokkene aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA), de Verordening op de kwaliteitsbeoordelingen (VoKwb), de Nadere Voorschriften Kwaliteitssystemen (NVKS) en de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden (NV COS).

5.2. Betrokkene heeft een tweetal algemene verweren gevoerd die de Accountantskamer eerst zal beoordelen. Betrokkene heeft in de eerste plaats aangevoerd dat de hertoetsing te snel na de eerste toetsing heeft plaatsgevonden. Daarbij heeft hij erop gewezen dat het verbeterplan op 28 maart 2022 is goedgekeurd en dat de hertoetsing al op 8 december 2022 heeft plaatsgevonden. Hierdoor was er volgens betrokkene onvoldoende tijd om verbeteringen door te voeren. Daarnaast heeft betrokkene naar voren gebracht dat hij en zijn accountantskantoor meer baat zouden hebben bij begeleiding door de NBA dan bij een tuchtklacht.

5.3. Deze verweren slagen niet. De Accountantskamer zal dat hierna toelichten.

5.4. Het bestuur van de NBA bepaalt de termijn waarbinnen het verbeterplan moet zijn uitgevoerd¹. Deze termijn is bepaald op één jaar na het eerste eindoordeel. Deze termijn is ook aan betrokkene bekend gemaakt. De Raad heeft betrokkene immers op 29 november 2021 (in het eindoordeel na de eerste toetsing) laten weten dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing vóór 29 november 2022 in overeenstemming moet zijn met de daaraan gestelde eisen. Omdat hertoetsing heeft plaatsgevonden ná 29 november 2022, heeft de hertoetsing niet te vroeg plaatsgevonden, wat betrokkene op de zitting ook heeft erkend. Daarbij wijst de Accountantskamer erop dat betrokkene direct na de eerste toetsing in september 2021 al had kunnen starten met het doorvoeren van verbeteringen. Betrokkene hoefde daarmee niet te wachten tot het verbeterplan was goedgekeurd. Na afloop van de toetsdag hebben de toetsers immers hun bevindingen al met betrokkene besproken en kort daarna hebben de toetsers het concept-toetsingsverslag aan betrokkene toegestuurd.

5.5. Dat betrokkene meer baat zou hebben bij begeleiding door de NBA, betekent niet dat de NBA geen tuchtklacht tegen betrokkene zou mogen indienen. Daarbij wijst de Accountantskamer erop dat de NBA geen gewone vereniging is, zoals betrokkene kennelijk meent, maar een beroepsorganisatie met wettelijke taken. Het is niet de verantwoordelijkheid van de NBA om ervoor te zorgen dat het accountantskantoor van betrokkene voldoet aan de geldende eisen. Die verantwoordelijkheid ligt bij betrokkene en zijn medewerkers.

Klachtonderdeel a. Betrokkene laat na jaarlijks het stelsel van kwaliteitsbeheersing te evalueren.

¹ Artikel 16 lid 1 sub b VoKwb

5.6. De NBA heeft naar voren gebracht dat het handboek van het accountantskantoor niet in overeenstemming is met de NVKS. Daarin is namelijk vastgelegd dat de evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing eens per drie jaar dient plaats te vinden, terwijl deze evaluatie jaarlijks moet plaatsvinden. Het stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet daarom volgens de NBA in opzet niet aan eisen uit de NVKS. Omdat de laatste evaluatie heeft plaatsgevonden op 9 oktober 2020 en er in de jaren 2021 en 2022 geen evaluatie heeft plaatsgevonden, kan volgens de NBA ook worden geconcludeerd dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing in werking niet voldoet aan deze eisen. Omdat betrokkene als kwaliteitsbepaler eindverantwoordelijk is voor het kwaliteitssysteem, dient deze schending naar stelling van de NBA voor zijn rekening en risico te komen.

5.7. Betrokkene heeft naar voren gebracht dat de werking van het kwaliteitssysteem niet alleen is af te meten aan het uitvoeren van een kwaliteitsevaluatie. Daarbij heeft hij erop gewezen dat na de eerste toetsing een derde accountant in dienst is getreden bij het accountantskantoor, die ook is aangesteld als kwaliteitsmanager. Deze nieuwe accountant heeft meer dan 100 dossiers doorgenomen om deze op kwaliteit te toetsen. Zij heeft bepaalde zaken geconstateerd die binnen het team zijn besproken en die zijn aangepast in onder andere werkprogramma's en het jaarrekeningmodel. Volgens betrokkene is dit niet meegenomen in het oordeel van de toetsers. Betrokkene heeft verder aangevoerd dat op elk dossier een interne review plaatsvindt waarover wordt gerapporteerd middels een beoordelingsformulier. Volgens betrokkene vinden er daarmee interne reviews plaats wat ook gezien kan worden als een toets op de werking van het kwaliteitssysteem.

5.8. De Accountantskamer overweegt dat de kwaliteitsbepaler verantwoordelijk is voor een kwaliteitssysteem dat een redelijke mate van zekerheid geeft dat NVKS-opdrachten worden uitgevoerd conform de van toepassing zijnde wet- en regelgeving². De kwaliteitsbepaler kan *onverminderd* deze verantwoordelijkheid een kwaliteitsmanager aanwijzen voor bepaalde operationele taken, zoals het bewaken van de naleving en effectiviteit van het stelsel van kwaliteitsbeheersing³. De kwaliteitsbepaler blijft dus (eind)verantwoordelijk voor de taken die bij de kwaliteitsmanager zijn neergelegd. Hij moet er ook op toezien dat de kwaliteitsmanager zijn taken in overeenstemming met de NVKS uitvoert⁴.

5.9. De kwaliteitsmanager moet ten minste *jaarlijks* evalueren of het stelsel van kwaliteitsbeheersing a) relevant en toereikend is en b) of het wordt nageleefd op opdrachtniveau, door middel van dossierreviews waarbij periodiek een afgerond dossier van iedere eindverantwoordelijke accountant wordt onderzocht⁵. Deze jaarlijkse evaluatie heeft het bewaken van de naleving en effectiviteit van het stelsel van kwaliteitsbeheersing als doel⁶.

5.10. Omdat in het handboek van het accountantskantoor is vastgelegd dat de evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing eens per drie jaar moet plaatsvinden, kan worden geconcludeerd dat het kwaliteitssysteem van het accountantskantoor in opzet niet voldoet aan de eisen die de NVSK daaraan stelt. Ook in werking voldoet het kwaliteitssysteem niet aan de eisen die de NVKS daaraan stelt, nu er in de jaren 2021 en 2022 geen evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing heeft plaatsgevonden.

² Artikel 4 lid 1 NVKS

³ Artikel 4 lid 4 juncto artikel 4 lid 2 sub f NVKS.

⁴ Artikel 4 lid 7 NVKS

⁵ Artikel 22 lid 1 NVSK

⁶ Artikel 4 lid 2 sub f NVKS

Dat de nieuwe kwaliteitsmanager na haar aantreden 100 dossier heeft doorgenomen en besproken en er naar aanleiding daarvan aanpassingen zijn gedaan in de werkprocessen, leidt niet tot een ander oordeel. Deze besprekingen zijn namelijk niet vastgelegd en onduidelijk is op welke wijze opvolging is gegeven aan de aan de orde gestelde punten. Deze onduidelijkheid bestaat ook ten aanzien van de door betrokkene genoemde interne reviews. Van een gestructureerde jaarlijkse evaluatie in de zin van de NVKS in dan ook geen sprake. Betrokkene heeft dat op de zitting ook erkend.

Omdat betrokkene de kwaliteitsbepaler van het accountantskantoor is, is hij (eind)verantwoordelijk voor deze tekortkomingen in het kwaliteitssysteem. Het klachtonderdeel is gegrond.

Klachtonderdeel b. De toetsers hebben in de vier getoetste dossiers tekortkomingen vastgesteld, waaruit blijkt dat het kwaliteitssysteem van de accountantspraktijk van betrokkene vanaf het najaar van 2021 in opzet en werking niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen.

5.11. Tijdens de kantoortoetsing hebben de toetsers vier samenstellingsdossiers beoordeeld. Alle vier de dossiers vertonen (basale) tekortkomingen, waaruit volgens de NBA blijkt dat het kwaliteitssysteem in opzet en werking op het moment van de hertoetsing nog altijd niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen. De NBA heeft dat standpunt aan de hand van de vier samenstellingsdossiers nader toegelicht.

De NBA heeft betrokkene aanvankelijk ook verweten dat hij niet in overeenstemming met de NV NOCLAR (Non Compliance with Law and Regulations) heeft gehandeld, omdat de publicatiestukken van twee cliënten niet binnen acht dagen na vaststelling waren gedeponneerd bij de Kamer van Koophandel, hetgeen in strijd is met artikel 2:394, eerste lid BW. De NBA heeft dit verwijt echter op de zitting ingetrokken.

5.12. Betrokkene heeft naar voren gebracht dat bij de hertoetsing bevindingen zijn gedaan die niet bij de eerste toetsing zijn opgemerkt. Deze bevindingen mogen volgens hem geen onderwerp zijn van de tuchtklacht, omdat betrokkene zich daarop niet heeft kunnen richten in zijn verbeterplan. Daarnaast is een steekproef van vier dossiers volgens betrokkene niet representatief. Ook heeft betrokkene aangevoerd dat de kwaliteit van de dossiers onvoldoende is bevonden, omdat niet alle grondslagen zijn opgenomen. Volgens betrokkene heeft de gebruiker daardoor geen verkeerd inzicht gekregen, omdat de gebruiker meestal enkel de ondernemer en mogelijk een financier is.

5.13. De Accountantskamer overweegt dat de omstandigheid dat de toetsers bij de eerste toetsing bepaalde tekortkoming(en) niet hebben benoemd, niet betekent dat de toetsers deze tekortkoming(en) bij de hertoetsing niet meer zouden mogen meenemen. Betrokkene kan deze rechten niet ontlenen aan de uitkomsten van de eerste toetsing. Tijdens een toetsing kunnen namelijk tekortkomingen over het hoofd worden gezien, omdat het niet mogelijk is om alles aan bod te laten komen tijdens een toetsdag. Het is aan betrokkene om ervoor te zorgen dat de geselecteerde dossiers bij de hertoetsing voldoen aan *alle* daaraan te stellen eisen. De in de toetsing betrokken dossiers kunnen daarnaast als representatief worden beschouwd, omdat de dossiers zijn bekeken van de grootste cliënten van het accountantskantoor met verschillende bedrijfsactiviteiten.

5.14. In alle vier getoetste dossiers zijn diverse ernstige en basale tekortkomingen geconstateerd in de externe verslaggeving. Zo zijn in een jaarrekening bepaalde grondslagen van de waardering vermeld, terwijl de betreffende balanspost op een andere (niet toegestane)

manier is gewaardeerd. Ook is de toelichting op schattingen weggelaten, zijn bepaalde waarderingsgrondslagen niet genoemd, zijn significante aangelegenheden niet vastgelegd en zijn financieringen en/of de daarvoor verstrekte zekerheden niet toegelicht. Betrokkene heeft deze tekortkomingen niet weersproken. Verder is in drie dossiers het inzicht in de entiteit onvoldoende, waardoor ook wordt tekortgeschoten in de poortwachtersfunctie die een accountant heeft. Dat de kennis over deze cliënten in de hoofden van de medewerkers van het accountantskantoor zou zitten, maakt dat niet anders, nu deze informatie niet is vastgelegd. Het feit dat in alle vier dossiers verschillende tekortkomingen zijn vastgesteld, geeft aanleiding om te veronderstellen dat sprake is van structurele tekortkomingen. Dat deze tekortkomingen volgens klagster in dit geval geen invloed zouden hebben gehad op het (materiële) inzicht van de gebruikers van deze jaarrekeningen, neemt niet weg dat deze opdrachten niet in overeenstemming met wet- en regelgeving zijn uitgevoerd. Het belang van een juiste jaarrekening is niet beperkt tot het inzicht van de cliënt van het accountantskantoor in de financiële omstandigheden van de betreffende onderneming.

Gelet op de bij de hertoetsing geconstateerde tekortkomingen kan worden geconcludeerd dat het kwaliteitssysteem in opzet en in werking niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen. Het klachtonderdeel is gegrond.

5.15. De slotsom is dat betrokkene is tekortgeschoten in zijn verantwoordelijkheid als kwaliteitsbepaler om te zorgen voor een kwaliteitssysteem dat een redelijke mate van zekerheid geeft dat NVKS-opdrachten worden uitgevoerd conform de van toepassing zijnde wet- en regelgeving. Betrokkene heeft daarmee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

5.16. De klacht zal in al haar onderdelen gegrond worden verklaard.

6. De maatregel

6.1. Omdat de klacht gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van tijdelijke doorhaling voor de duur van één jaar is passend en geboden.

6.2. De Accountantskamer neemt in aanmerking dat betrokkene zich bij de start van zijn accountantskantoor onvoldoende lijkt te hebben gerealiseerd aan welke vereisten een accountantskantoor moet voldoen. Hij heeft zich daarbij passief en naar het zich laat aanzien ook naïef opgesteld. Betrokkene heeft na de eerste toetsing weliswaar ondersteuning van de [bedrijfsnaam] Adviesgroep ingeroepen en een derde accountant in dienst genomen, maar desondanks zijn er bij de hertoetsing in alle getoetste dossiers ernstige en basale tekortkomingen geconstateerd. Ook op de zitting heeft betrokkene onvoldoende inzicht getoond in de ernst van deze tekortkomingen en heeft hij niet duidelijk kunnen maken hoe hij het kwaliteitssysteem van zijn accountantskantoor wel op het gewenste niveau zou kunnen krijgen. Betrokkene komt over als een kwaliteitsbepaler die onvoldoende inzicht heeft in de toepasselijke regelgeving. Aan de andere kant is meegewogen dat betrokkene zich coöperatief heeft opgesteld bij de toetsingen en heeft geprobeerd om verbeteringen door te voeren.

7. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond;

- legt aan Betrokkene op de maatregel als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van één jaar**, 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 en eindigt na ommekomst van de vermelde termijn;
- 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. A.A.T. van Rens en mr. J.E. Brink- van der Meer (rechterlijke leden) en C.M. Verdiesen AA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. E.N.M. van de Beld, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 10 januari 2025.

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.