

UITSPRAAK van 7 april 2023 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 29 juli 2022 ontvangen klacht met nummer **22/1287 Wtra AK** van

drs. X BSc. MSc. RA

wonende te [plaats1]

K L A G E R

t e g e n

drs. Y

registeraccountant

werkzaam te [plaats2]

B E T R O K K E N E

advocaat: mr. H.A. de Savornin Lohman

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 beide partijen overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 16 januari 2023. Klager is verschenen. Betrokkene is ook verschenen, bijgestaan door haar advocaat.

2. De uitspraak samengevat

Waarover gaat deze zaak?

2.1. Derde klacht tegen een accountant die werkzaam is bij een trustkantoor. Volgens klager is het trustkantoor aan te merken als accountantskantoor en had betrokkene moeten zorgdragen voor een deugdelijk kwaliteitssysteem, omdat zij als enige accountant binnen de organisatie is aan te merken als beleids- en kwaliteitsbepaler. Klager verwijt betrokkene dat zij niet heeft zorggedragen voor een deugdelijk kwaliteitssysteem, dat zij geen maatregelen heeft getroffen bij niet-integer handelen van anderen, dan wel dat zij zich hiervan niet heeft gedistantieerd, dat zij in de eerdere tuchtprocedures de Accountantskamer onjuist heeft voorgelicht en dat zij ten onrechte geen toepassing heeft gegeven aan het bepaalde in NV NOCLAR.

De beslissing van de Accountantskamer

2.2. Het trustkantoor kwalificeert niet als een accountantskantoor in de zin in artikel 1 van de (destijds geldende) NVAK-aav. Omdat geen sprake is van een accountantskantoor, kan betrokkene niet worden gezien als beleids- en kwaliteitsbepaler in de zin van de toepasselijke regelgeving en is zij niet verantwoordelijk voor het kwaliteitssysteem. Daarom is het eerste klachtonderdeel ongegrond. De overige klachtonderdelen zijn niet-ontvankelijk, omdat daarover al eerder is geklaagd.

3. De feiten

3.1. Betrokkene staat sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Zij staat ingeschreven als accountant in business.

3.2. Betrokkene is werkzaam voor de holdingvennootschap [holding1] (hierna: de holding). De holding heeft drie werkmaatschappijen te weten [BV1], [BV2] en [BV3] (tot 22 juni 2018 genoemd [BV1]) hierna gezamenlijk aangeduid als: [Groep1].

3.3. De werkmaatschappijen verlenen diensten aan alternatieve investeringsfondsen. In dat kader verlenen zij aan cliëntvennootschappen administratieve diensten, verzorgen zij rapportages, jaarrekeningen en andere diensten waaronder het optreden als AIFMD bewaarder (Alternative Investment Fund Managers Directive) of treden zij op als bestuurder van entiteiten die de juridische eigendom beheren van fondsactiva. [BV3] is als trustkantoor geregistreerd bij [bank1].

3.4. Betrokkene verrichtte tot 2014 werkzaamheden voor een groot aantal cliëntvennootschappen van [Groep1]. Vanaf 2014 is zij voor tweederde van haar dienstverband werkzaamheden gaan verrichten voor de in dat jaar opgerichte werkmaatschappij [BV2]. Voor twee cliëntrelaties binnen [BV1] verricht zij nog werkzaamheden als relatiemanager.

3.5. Betrokkene is sinds 1 januari 2018 lid van het managementteam van de holding.

3.6. Klager is medeoprichter van [BV4] (hierna: [BV4]). [BV4] hield 60% van de aandelen in [Inc.1]. Deze vennootschap hield 100% van de aandelen in [Inc2]. De activiteiten waren gericht op het op de markt brengen van suikervrije frisdranken in [land1].

3.7. [BV1] was samen met P.J. Rubingh bestuurder van [BV4].

3.8. De jaarrekening 2016 van [BV4] is in juli 2017 opgemaakt door [BV1] (thans [BV3] geheten) in de hoedanigheid van directie van die vennootschap. Uit het handelsregister van de Kamer van Koophandel blijkt dat de jaarrekening op 2 november 2017 is vastgesteld en op 22 november 2017 is gedeponeerd. Betrokkene heeft geen betrokkenheid gehad bij het opmaken van de jaarrekeningen van [BV4].

3.9. Op 12 juni 2019 is [BV4] geliquideerd als gevolg van een ontbindingsbesluit van haar aandeelhouders.

3.10. Op 5 november 2019 heeft klager een eerste klacht tegen betrokkene ingediend. Deze klacht is geregistreerd onder zaaknummer 19/2028 Wtra AK (hierna: de eerste klacht). Bij

uitspraak van 4 mei 2020 heeft de Accountantskamer de klacht in al haar onderdelen ongegrond verklaard (ECLI:NL:TACAKN:2020:40).

3.11. Klager heeft op 15 juli 2020 een tweede klacht tegen betrokkene ingediend. Deze klacht is geregistreerd onder zaaknummer 20/1396 Wtra AK (hierna: de tweede klacht). De Accountantskamer heeft bij uitspraak van 12 maart 2021 deze tweede klacht in al haar onderdelen ongegrond verklaard (ECLI:NL:TACAKN:2021:21).

3.12. Klager heeft hoger beroep ingesteld tegen beide uitspraken van de Accountantskamer. Het College van Beroep voor het bedrijfsleven (hierna: het CBb) heeft de hoger beroepen bij uitspraken van 12 juli 2022 ongegrond verklaard (ECLI:NL:CBB:2022:408 en ECLI:NL:CBB:2022:409).

4. De klacht

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

4.2. De Accountantskamer heeft de klacht zo begrepen dat klager betrokkene het volgende verwijt:

- a. betrokkene heeft de zorgplicht als dagelijks beleidsbepaler en kwaliteitsbepaler en is in het kader van de kwaliteitssystemen een verwijt te maken, doordat valse jaarrekeningen werden samengesteld door de [Groep1], waar betrokkene werkzaam is;
- b. betrokkene heeft in strijd met de fundamentele beginselen gehandeld door geen maatregelen te treffen bij het niet-integer handelen van anderen, dan wel door zich hiervan niet te distantiëren en door de Accountantskamer onjuist in te lichten;
- c. betrokkene heeft nagelaten de NV NOCLAR (Non Compliance with Law and Regulations) toe te passen, op maatregelen aan te dringen binnen en/of buiten haar organisatie, te voorzien in een melding, zelf maatregelen te nemen, dan wel andere accountants in te lichten, nadat zij bekend was geraakt met de directiefraude en de valse jaarrekeningen van [BV4].

5. De beoordeling

5.1. Betrokkene heeft zich in de eerste plaats op het standpunt gesteld dat de klacht in al haar onderdelen niet-ontvankelijk moet worden verklaard vanwege strijd met het ne bis in idem-beginsel. Klachtonderdeel a is volgens betrokkene al in de eerste procedure door klager aan de orde gesteld en de klachtonderdelen b en c in de tweede procedure.

5.2. Klager heeft weersproken dat de klachtonderdelen al eerder zijn aangevoerd. Daarbij heeft hij erop gewezen dat de onderhavige klacht zich niet richt tegen betrokkene in haar hoedanigheid van eindverantwoordelijke accountant met vereisten op het niveau van individuele opdrachten. De klacht ziet volgens klager op de vaktechnische zorgplicht van betrokkene voor het kwaliteitssysteem en de hieruit voortvloeiende verwijtbaarheid van haar niet-handelen. Met betrekking tot klachtonderdeel a heeft klager verder naar voren gebracht dat hij de verantwoordelijkheid van betrokkene voor het ondeugdelijke kwaliteitssysteem binnen de [Groep1] wel in de eerste procedure aan de orde heeft willen stellen, maar dat de Accountantskamer dat heeft afgekappt. In hoger beroep heeft klager het opnieuw aan de orde gesteld, maar het CBb heeft dit klachtonderdeel buiten beschouwing gelaten. Volgens het CBb betrof het een ontoelaatbare uitbreiding van de klacht.

5.3. Op grond van het ne bis in idem-beginsel kan niet voor een tweede keer over dezelfde gedraging worden geklaagd. Daarom zal eerst worden beoordeeld of de klacht betrekking heeft op gedragingen van betrokkene waarover al eerder is geklaagd en geoordeeld door de Accountantskamer.

Klachtonderdeel a: zorgplicht als beleidsbepaler en kwaliteitsbepaler

5.4. De Accountantskamer is van oordeel dat met onderhavig klachtonderdeel over een andere gedraging van betrokkene wordt geklaagd dan in de eerste klacht. Hiervoor is van belang dat de eerste klacht is gebaseerd op de stelling dat betrokkene rechtstreeks bemoeienis heeft gehad met het opstellen van de jaarrekening 2016 van [BV4] en dat de door klager gestelde fouten daarin aan haar zijn te verwijten. Het onderhavige klachtonderdeel berust daarentegen op de stelling dat betrokkene is aan te merken als beleids- en kwaliteitsbepaler in de zin van de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (RA) (hierna: NVAK-aav) en dat zij daarom verantwoordelijk kan worden gehouden voor het gestelde ondeugdelijke kwaliteitssysteem binnen de [Groep1]. Daarmee stelt onderhavig klachtonderdeel een andere verantwoordelijkheid en gedraging van betrokkene aan de orde dan waarover in de eerste procedure is geklaagd.

5.5. Dat klager heeft verklaard dat hij zijn eerste klacht breed heeft willen insteken en dat hij ook de zorgplicht van betrokkene voor een deugdelijk kwaliteitssysteem aan de orde heeft willen stellen, leidt niet tot een ander oordeel. Uit het klaagschrift en het proces-verbaal van de zitting van de eerste klacht volgt namelijk niet dat klager deze zorgplicht toen al aan de orde heeft gesteld. De Accountantskamer heeft in haar uitspraak van 4 mei 2020 daar ook geen inhoudelijk oordeel over gegeven.

5.6. Omdat niet is gebleken dat voor de tweede keer over dezelfde gedraging van betrokkene wordt geklaagd, is geen sprake van schending van het ne bis in idem-beginsel. Er bestaat daarom geen aanleiding om dit klachtonderdeel op deze grond niet-ontvankelijk te verklaren.

Klachtonderdeel b: geen maatregelen bij niet-integer handelen

5.7. Met betrekking tot dit klachtonderdeel wordt overwogen dat klager in zijn tweede klacht het volgende verwijt aan betrokkene gemaakt:

“(…) Niet alleen laat [Y] na de NV NOCLAR toe te passen, zij handelt willens en wetens tegen de grondslag in van de NV NOCLAR door actief mee te werken aan het tot stand komen van onjuiste informatie. Nadat [Y] de klacht intern had besproken met haar 2 leidinggevenden, die beiden verantwoordelijk worden gehouden voor directiefraude, heeft zij, in plaats van afstand te nemen van de fraude ervoor gekozen deze te verdedigen en daarmee samen te spannen met de van fraude verdachte voormalig bestuurders van [BV4]. De volgende selectie van onjuiste stellingen dragen bij aan het beeld dat [Y] niet objectief, integer en zorgvuldig heeft gehandeld door kritiekloos stellingen van één bron over te nemen zonder eigen nader onderzoek en daarmee medewerking verleent aan het verspreiden van misleidende informatie en het geven van een onjuist en niet getrouw beeld van de jaarrekeningen van [BV4]. (...)”

5.8. Dit verwijt komt overeen met het onderhavige klachtonderdeel. Beide klachtonderdelen hebben immers betrekking op het niet treffen van maatregelen in verband met beweerdelijk niet-integer handelen (fraude), het samenspannen met de directie van [BV4], het niet nemen van afstand en het innemen van onjuiste stellingen, waardoor de Accountantskamer onjuist zou zijn voorgelicht.

Omdat al eerder over deze (gestelde) gedragingen van betrokkene is geklaagd, is sprake van strijd met het ne bis in idem-beginsel. Dit klachtonderdeel is daarom niet-ontvankelijk.

Klachtonderdeel c: nalaten de NV NOCLAR toe te passen

5.9. Ten aanzien van dit klachtonderdeel wordt overwogen dat in het klaagschrift van de tweede klacht het volgende staat:

"(...) [Y] heeft nagelaten de NV NOCLAR toe te passen, op maatregelen aan te dringen binnen en/of buiten haar organisatie, te voorzien in een melding, zelf maatregelen te nemen, dan wel andere accountants in te lichten. (...)"

5.10. Dit verwijt komt op hetzelfde neer als het onderhavige klachtonderdeel, namelijk het niet toepassen van de NV NOCLAR. Omdat hiermee over dezelfde gedraging van betrokkene wordt geklaagd als in de tweede klacht al aan de orde is geweest, is ook met betrekking tot dit klachtonderdeel sprake van strijd met het ne bis in idem-beginsel. Het klachtonderdeel is niet-ontvankelijk.

5.11. Uit het voorgaande volgt dat de klachtonderdelen b en c niet-ontvankelijk zijn. Omdat ten aanzien van klachtonderdeel a geen sprake is van niet-ontvankelijkheid zal dit klachtonderdeel hieronder inhoudelijk worden beoordeeld. Voor zover klager met de klachtonderdelen b en c heeft bedoeld die in het licht van betrokkenes vermeende rol als kwaliteitsbepaler te plaatsen om daarmee de ontvankelijkheid van de klacht te bewerkstelligen, dienen deze ook inhoudelijk wegens een gebrek aan feitelijke grondslag te worden afgewezen, zoals blijkt uit rechtsoverweging 5.18.

5.12. De Accountantskamer toetst het handelen of nalaten van betrokkene aan de ten tijde van het handelen geldende regelgeving, te weten de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (hierna: VGBA), de NVAK-aav en de Tijdelijke nadere voorschriften kwaliteitssystemen (hierna: Tijdelijke NVKS).

5.13. Het is in beginsel aan klager om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

Klachtonderdeel a: zorgplicht als beleidsbepaler en kwaliteitsbepaler

5.14. Klager heeft gesteld dat de [Groep1] moet worden aangemerkt als een accountantskantoor, omdat er volgens hem binnen deze groep assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten worden uitgevoerd. Hij heeft daarbij gewezen op de verklaringen die betrokkene heeft afgelegd tijdens de zitting van de Accountantskamer waarop de eerste klacht werd behandeld. Betrokkene heeft blijkens het proces-verbaal van die zitting verklaard dat zij werkt in een omgeving waar jaarrekeningen voor cliënten worden gemaakt en dat zij wordt betrokken in het proces van samenstellen. Ook heeft betrokkene toen verklaard dat aan cliënten duidelijk wordt gemaakt dat er expertise-inbreng is bij de review en dat zij ook controles uitvoeren op de samengestelde jaarrekeningen. Omdat betrokkene de enige accountant is binnen de [Groep1], is zij volgens klager aan te merken als de beleids- en kwaliteitsbepaler en moet zij zorgdragen voor een deugdelijk kwaliteitssysteem. Dat heeft zij naar stelling van klager niet gedaan, waardoor valse jaarrekeningen van [BV4] konden worden samengesteld.

5.15. Betrokkene heeft betwist dat de [Groep1] of een onderdeel daarvan moet worden beschouwd als een accountantskantoor. Volgens betrokkene worden er binnen deze groep geen assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten uitgevoerd. Zij heeft daarbij naar voren gebracht dat zij tijdens de mondelinge behandeling van de eerste klacht vragen van de Accountantskamer heeft beantwoord en dat zij daarbij de begrippen “samenstellen”, “review” en “controle” als spreektaal gebruikte en niet als beschrijving van accountancywerkzaamheden. Zij heeft niet bedoeld te verklaren dat binnen de [Groep1] samenstellings-, beoordelings- en/of controlewerkzaamheden plaatsvinden. Er worden geen samenstellings-, beoordelings- en/of controleverklaringen afgegeven.

5.16. De Accountantskamer overweegt dat allereerst moet worden beoordeeld of de [Groep1] of enig onderdeel daarvan moet worden beschouwd als een accountantskantoor. Voor de beantwoording van deze vraag moet worden gekeken naar de definitie van accountantskantoor, zoals opgenomen in artikel 1 van de (destijds geldende) NVAK-aav. Een accountantskantoor is daarin als volgt gedefinieerd:

“b. accountantskantoor:

- i de organisatorische eenheid waarbij een registeraccountant werkzaam is of waaraan een registeraccountant verbonden is en waarbinnen één of meer registeraccountants of Accountants-Administratieconsulenten voor een cliënt bedrijfsmatig professionele diensten verrichten, bestaande uit assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten en eventueel overige opdrachten, die niet beschikt over een vergunning als bedoeld in artikel 5 van de Wet toezicht accountantsorganisaties; of*
- ii de accountantsorganisatie ter zake van uitgevoerde professionele diensten bestaande uit assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten en eventueel overige opdrachten, die niet onder de werkingssfeer van de Wet toezicht accountantsorganisaties vallen;”*

5.17. Uit deze definitie volgt dat pas van een accountantskantoor sprake is wanneer er binnen de organisatie assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten worden uitgevoerd. Dit betekent dat als dergelijke opdrachten niet worden uitgevoerd er geen sprake is van een accountantskantoor in de zin van de NVAK-aav.

5.18. De Accountantskamer overweegt dat [BV1] (thans geheten [BV3]) optrad als bestuurder van [BV4] en dat [BV1] in haar rol van bestuurder de jaarrekeningen van [BV4] heeft opgemaakt. Daarbij staat vast dat betrokkene geen betrokkenheid heeft gehad bij het opmaken van deze jaarrekeningen. Gelet hierop is geen sprake van een samenstellingsopdracht als bedoeld in NV COS 4410. Hieruit volgt dat de [Groep1] op grond van de uitgevoerde werkzaamheden voor het opmaken van de jaarrekeningen van [BV4] niet gekwalificeerd kan worden als een accountantskantoor. Evenmin is gebleken dat onder verantwoordelijkheid van betrokkene samenstellingsopdrachten binnen de [Groep1] zijn uitgevoerd. Daarmee zijn door betrokkene geen diensten uitgevoerd zoals genoemd in de definitie van accountantskantoor van artikel 1 NVAK-aav zoals hiervoor geciteerd en kwalificeert de organisatie niet als accountantskantoor.

5.19. Hieruit volgt dat betrokkene niet kan worden aangemerkt als beleids- en kwaliteitsbepaler in de zin van die regelgeving en dat op haar ook niet de verplichting rustte om zorg te dragen voor een deugdelijk kwaliteitssysteem. Het verwijt dat betrokkene als dagelijks beleids- en kwaliteitsbepaler verantwoordelijk is voor het kwaliteitssysteem binnen de [Groep1] treft daarom geen doel. Het klachtonderdeel is ongegrond.

De slotsom

5.20. Het klachtonderdeel a zal ongegrond worden verklaard. De klachtonderdelen b en c

zullen niet-ontvankelijk worden verklaard.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart het klachtonderdeel a ongegrond;
- verklaart de klachtonderdelen b en c niet-ontvankelijk.

Aldus beslist door mr. A.A.A.M. Schreuder, voorzitter, mr. I. Tubben en mr. S.P. Pompe (rechterlijke leden) en drs. W.J. Schoonderbeek RA en A.M. Janssen AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. E.N.M. van de Beld, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 7 april 2023.

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.