

Openbare versie

Ernst & Young Accountants LLP
Het bestuur
Boompjes 258
3011XZ ROTTERDAM

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	[REDACTED]
Pagina	1 van 35
Kopie aan	prof. mr. T. Barkhuysen mr. C.M. Saris
Telefoon	020 - 797 2139
E-mail	boetefunctionaris@afm.nl
Betreft	Besluit tot boeteoplegging

Geacht bestuur,

De Autoriteit Financiële Markten (**AFM**) heeft besloten aan Ernst & Young Accountants LLP (**EY**) een bestuurlijke boete van € 165.000 op te leggen omdat EY in de periode van 16 juni 2015 tot en met 21 maart 2016 en in de periode van 28 april 2016 tot en met 7 maart 2017 artikel 24b, tweede lid, onderdeel a en b, van de Wet toezicht accountantsorganisaties (**Wta**) heeft overtreden.

EY heeft in voornoemde periode vier wettelijke controles bij drie organisaties van openbaar belang (**OOB's**) verricht, terwijl binnen het netwerk waarvan EY deel uitmaakt ook andere werkzaamheden dan controlediensten werden verricht voor die drie organisaties of een daaraan gelieerde entiteit (**hierna ook: onafhankelijkheidsovertreding**).

Hieronder wordt het besluit verder toegelicht. In hoofdstuk 1 vindt u de inleiding en in hoofdstuk 2 de weergave van de feiten die ten grondslag liggen aan het besluit. Hoofdstuk 3 geeft een beoordeling van de feiten, waarbij ook de zienswijze van EY aan bod komt. Hoofdstuk 4 bevat het besluit en in hoofdstuk 5 staat hoe u bezwaar kunt maken.

[REDACTED]

Datum 8 oktober 2018

Ons kenmerk

Pagina

2 van 35

1. Inleiding

EY beschikt over een Wta-vergunning op grond waarvan zij wettelijke controles mag verrichten bij OOB's en is daarbij gebonden aan de normen van de Wta. Het is van belang dat een externe accountant bij wettelijke controles niet gehinderd wordt in het uitvoeren van zijn kerntaak: het geven van een onafhankelijk oordeel in het kader van de controle van de jaarrekening. Onafhankelijkheid en objectiviteit vormen belangrijke pijlers bij het verrichten van wettelijke controles. De Wta stelt dan ook hoge eisen aan het uitvoeren van wettelijke controles. Het leveren van andere diensten aan controlecliënten door accountantsorganisaties die de wettelijke controle bij OOB's verrichten of door leden van hun netwerken, kan de onafhankelijkheid van die accountantsorganisaties in het gedrang brengen. In artikel 24b Wta is een algemeen verbod neergelegd op grond waarvan het verboden is om naast controlediensten andere werkzaamheden te verrichten voor een OOB en bepaalde gelieerde entiteiten van de OOB. Het behouden van deze strikte scheiding van controle en andere werkzaamheden beoogt de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie en de kwaliteit van de wettelijke controles te bevorderen. De onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie kan immers in het geding komen als een grote verwevenheid bestaat tussen de accountantsorganisatie en een OOB.¹ Naleving van artikel 24b Wta voorkomt bovendien dat een wettelijke controle tussentijds beëindigd dient te worden of een controleverklaring ingetrokken moet worden – met alle gevolgen van dien – omdat de onafhankelijkheid is aangetast.

In de periode van 16 juni 2015 tot en met 21 maart 2016 en in de periode van 28 april 2016 tot en met 7 maart 2017 heeft EY vier wettelijke controles verricht waarbij sprake was van een verboden samenloop met andere werkzaamheden, waaronder fiscale en juridische dienstverlening. Hierdoor is de onafhankelijkheid van EY in het geding gekomen. De schending door EY roept twijfel op omtrent de professionaliteit van een accountantsorganisatie en brengt daarmee ook schade toe aan het publieke vertrouwen in de accountantssector als geheel, en in het algemeen in het functioneren van de financiële markten. Een onafhankelijkheidsovertreding is ernstig en het opleggen van een bestuurlijke boete is naar het oordeel van de AFM in dit geval een passende sanctie.

2. Feiten

2.1 Verloop van het proces

Op 25 januari 2016 heeft EY de AFM mondeling geïnformeerd over een onafhankelijkheidsovertreding bij de uitvoering van de wettelijke controle van [D] over boekjaar 2015.

Op 5 juli 2016 is deze melding afgerond met een normoverdragend gesprek, dat bevestigd is per brief van 14 juli 2016.

EY heeft naar aanleiding van de overtreding bij [D] een monitoring onderzoek (**hierna: olievlekonderzoek**) verricht naar mogelijke samenloop van dienstverlening bij al haar OOB controlecliënten over boekjaar 2015. In

¹ *Kamerstukken II 2015/16, 34 469, nr. 3, p. 10.*

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	[REDACTED]
Pagina	3 van 35

een rapportage ‘*Samenloop dienstverlening 2015 OOB WECO's*’ van 11 augustus 2016 heeft EY de AFM geïnformeerd over de resultaten van het olievlekonderzoek. In het rapport is opgenomen dat uit het olievlekonderzoek is gebleken dat er bij twee andere OOB-cliënten, [A] en [B], gedurende de wettelijke controle over boekjaar 2015 sprake is geweest van het verrichten van andere werkzaamheden dan controlediensten.

In een memo van 28 oktober 2016 heeft EY de werkwijze en onderliggende analyses van het olievlekonderzoek nader toegelicht.

Naar aanleiding van het olievlekonderzoek heeft de AFM per e-mail van 2 december 2016 vragen gesteld aan EY.

Op 16 december 2016 heeft EY een incidentmelding bij de AFM gedaan over een onafhankelijkheidsovertreding bij [C] over boekjaar 2016. Naar aanleiding van deze incidentmelding is op verschillende momenten contact en overleg geweest tussen EY en de AFM. EY heeft per e-mail van 16 december 2016 de AFM verzocht een standpunt in te nemen in hoeverre EY de wettelijke controle van [C] mocht continueren.

In een memo van 21 december 2016 heeft EY een nadere verduidelijking en aanvulling van het feitenpatroon inzake de onafhankelijkheidsovertreding bij de wettelijke controle opdracht van de jaarrekening 2016 van [C] verstrekt.

Per brief van 10 januari 2017 heeft de AFM een reactie gegeven op de onafhankelijkheidsovertreding bij controlecliënt [C]. In de brief is opgenomen dat de verantwoordelijkheid om maatregelen te nemen in eerste plaats bij EY ligt. In reactie op het verzoek van EY om een standpunt van de AFM inzake de continuering van de wettelijke controle informeert de AFM EY dat zij op basis van de informatie waarover de AFM op dat moment beschikte EY niet zal dwingen om de wettelijke controle van de jaarrekening 2016 te beëindigen. De AFM benadrukt het belang dat EY in haar controleverklaring bij de jaarrekening 2016 transparant is over de onafhankelijkheidsovertreding en de genomen maatregelen. Voorts merkt de AFM op dat zij de casus beschouwt als een overtreding van artikel 24b Wta en mogelijk handhavingsmaatregelen zal treffen inzake deze overtreding.

In een brief van 6 februari 2017 heeft EY de AFM aanvullende informatie gezonden omtrent de onafhankelijkheidsovertreding bij de wettelijke controle opdracht van de jaarrekening 2016 van [C].

Per e-mail van 7 april 2017 heeft EY de AFM een oorzakenanalyse inzake de onafhankelijkheidsovertreding bij de wettelijke controle opdracht van de jaarrekening 2016 van [C] verstuurd.

De AFM heeft op 9 mei 2017 per e-mail aanvullende vragen gesteld naar aanleiding van de brief van 6 februari 2017 en de oorzaakanalyse van 7 april 2017.

Per e-mail van 16 mei 2017 heeft EY de AFM een oorzakenanalyse van 9 mei 2017 inzake de onafhankelijkheidsovertreding bij de wettelijke controle opdrachten van [A] en [B] verstuurd.

In een memo van 22 mei 2017 heeft EY een reactie gegeven op de vragen van de AFM van 2 december 2016 en 9 mei 2017.

Op 23 mei 2017 heeft de AFM bovengenoemde informatie inzake de overtredingen bij [C], [A] en [B] besproken met EY. De AFM heeft naar aanleiding hiervan per e-mail van 30 mei 2017 aanvullende informatie opgevraagd.

Op 29 mei 2017 heeft de AFM in een bespreking met EY de onafhankelijkheidsovertredingen onder de aandacht gebracht van de beleidsbepalers.

Per e-mail van 9 juni 2017 heeft EY een reactie gegeven op het verzoek van de AFM van 30 mei 2017 en de AFM geïnformeerd dat bij [A] ook sprake was van het verrichten van andere werkzaamheden dan controlediensten tijdens de wettelijke controle over boekjaar 2016.

Bij brief van 10 augustus 2017 heeft de AFM EY geïnformeerd dat zij een incidentonderzoek instelt en heeft de AFM tevens een informatieverzoek gedaan.

Per brief van 19 september 2017 heeft EY gereageerd op het informatieverzoek van 10 augustus 2017.

Per e-mail van 12 oktober 2017 heeft de AFM aanvullende vragen gesteld naar aanleiding van de ontvangen stukken. EY heeft hierop per brief van 31 oktober 2017 gereageerd. Tevens heeft hierover een bespreking plaatsgevonden op 6 november 2017. De openstaande vragen vanuit deze bespreking zijn door EY beantwoord in een e-mail van 20 november 2017.

Op 5 december 2017 heeft de AFM een concept onderzoeksrapport aan EY gestuurd.

Bij brief van 19 januari 2018 heeft EY haar reactie op het concept onderzoeksrapport van 5 december 2017 gegeven.

Op 16 april 2018 heeft de AFM haar voornemen kenbaar gemaakt om aan EY een bestuurlijke boete op te leggen wegens overtreding van artikel 24b, tweede lid, onderdeel a en b, Wta.

Op 28 mei 2018 heeft EY schriftelijk haar zienswijze op dit voornemen ingediend.

2.2 Feiten die aanleiding vormen voor het besluit

Hieronder volgt een overzicht van de feiten waarop het oordeel van de AFM is gebaseerd. Paragraaf 2.2.1 geeft een overzicht van de relevante feiten ten aanzien van [A], paragraaf 2.2.2 ten aanzien van [B] en paragraaf 2.2.3 ten aanzien van [C].

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	██████████
Pagina	5 van 35

2.2.1 [A]

EY heeft de wettelijke controle op de jaarrekening 2015 en 2016 van [A] verricht. [A] heeft haar statutaire zetel in Nederland en classificeert als een OOB. De werkzaamheden inzake de wettelijke controle over boekjaar 2015 en 2016 zijn gestart op respectievelijk 16 juni 2015 en 3 mei 2016. De opdrachtbevestigingen zijn ondertekend door [A].² De controleverklaringen van ██████████ en ██████████ zijn ondertekend door de externe accountant, tevens de Global Lead Service Partner. De in rekening gebrachte vergoeding voor de wettelijke controle over 2015 en 2016 bedraagt € ██████████ respectievelijk € ██████████.

Gedurende de controle over boekjaar 2015 en 2016 hebben EY [K], EY [L] en EY [M] andere werkzaamheden dan controlediensten verricht bij aan [A] gelieerde entiteiten in Nederland zoals in het onderstaande nader zal worden uitgewerkt.

EY [K]

Vanaf 19 september 2012 heeft EY [K] andere werkzaamheden dan controlediensten (belastingaangiften) verricht voor [E], een aan [A] gelieerde entiteit gevestigd in Nederland. De toestemming voor de andere werkzaamheden dan controlediensten in de Global Tool for Acceptance and Continuation (GTAC)³ is van 22 juli 2012.⁴ De opdrachtbevestiging is van 2 augustus 2012.⁵

Uit een rapport ‘*Verboden samenloop van dienstverlening*’ van 5 september 2017 van het Compliance Office van EY⁶ volgt dat naar aanleiding van de opdrachtaanvaarding van de wettelijke controle over boekjaar 2014 in september/oktober 2013 aan EY [K] is gecommuniceerd dat de dienstverlening inzake belastingaangiften moest stoppen en lopende opdrachten per 31 december 2013 moesten worden afgerond. Het engagementnummer⁷ met betrekking tot de dienstverlening aan [E] is in tegenstelling tot wat had moeten gebeuren, niet gesloten. Het controleteam heeft niet gecontroleerd of het betreffende engagementnummer was gesloten, terwijl dat noodzakelijk was.

EY [K] heeft naar aanleiding van vragen van lokale autoriteiten in [K] over de belastingaangiften, van 3 februari tot en met 22 juni 2016 opnieuw andere werkzaamheden dan controlediensten verricht voor [E]. Het gaat hierbij om assistentie bij de beantwoording van de vragen die de lokale autoriteiten aan [E] hebben gesteld. Het totaal aantal geschreven uren bedraagt 80 uur, waarvan 23,7 uur in 2016 is geschreven.⁸ Het lokale team heeft het

² Bijlage 11a ‘[A] opdrachtbevestiging controle 2015’ en bijlage 11b ‘[A] opdrachtbevestiging controle 2016’ bij de brief van 19 september 2017 van EY.

³ GTAC was het algemene cliënt- en opdrachtregistratiesysteem van EY.

⁴ Bijlage 20a ‘[A] GTAC EY [K]’ bij de brief van 19 september 2017 van EY.

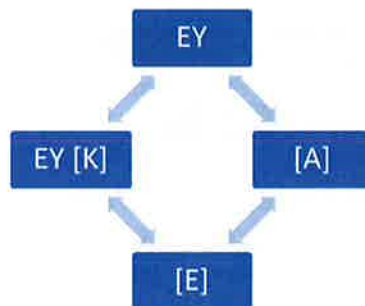
⁵ Bijlage 19a ‘[A] opdrachtbevestiging EY [K]’ bij de brief van 19 september 2017 van EY.

⁶ Het Compliance Office heeft op verzoek van de beleidsbepalers van EY onderzoek uitgevoerd naar de beheersingsmaatregelen en monitoringwerkzaamheden met betrekking tot de samenloop van dienstverlening bij OOB-controlecliënten.

⁷ Een engagementnummer is een opdrachtnummer waarop onder meer uren worden geschreven en kosten worden geboekt.

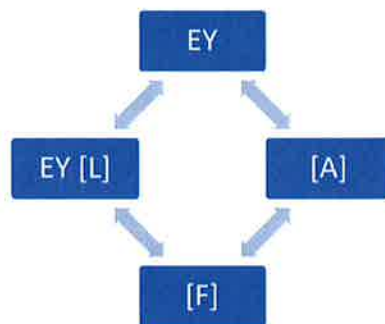
⁸ Bijlage 15 ‘Uren [K] engagement’ bij de brief van 19 september 2017 van EY.

bestaande – niet afgesloten – engagementnummer gebruikt. Hierdoor is er geen nieuw goedkeuringsproces doorlopen. Dat het oude engagementnummer nog openstond en nog kon worden gebruikt, is niet (tijdig) door het controleteam signaleerd.⁹



EY [L]

Van 10 juli tot en met november 2015 heeft EY [L] andere werkzaamheden dan controlediensten (fiscale dienstverlening) verricht voor [F], een aan [A] gelieerde entiteit gevestigd in Nederland. De andere werkzaamheden dan controlediensten zijn door de Global Cliënt Service Partner, tevens de verantwoordelijk externe accountant, goedgekeurd op 13 augustus 2015.¹⁰ Het aantal geschreven uren bedraagt 19,4 uur waarvan 16,3 uur in 2015.¹¹ De uren in 2016 betreffen volgens EY uren besteed aan het afsluiten van het dossier en zijn door hen beschouwd als administratieve werkzaamheden.¹²



⁹ Bijlage 23a ‘Memo afdeling Independence aan MT assurance mbt onafhankelijkheidsschendingen [A] en [B]’ bij de brief van 19 september 2017 van EY.

¹⁰ Bijlage 20b ‘[A] GTAC EY [L]’ bij de brief van 19 september 2017 van EY.

¹¹ Bijlage [REDACTED] bij de e-mail van 9 juni 2017 van EY.

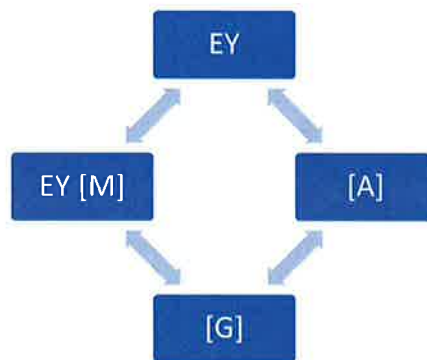
¹² Zie het rapport ‘Verboden samenloop van dienstverlening’ van 5 september 2017 van het Compliance Office van EY.

Datum 8 oktober 2018
 Ons kenmerk [REDACTED]
 Pagina 7 van 35

EY [M]

In 2015 en 2016 heeft EY [M] andere werkzaamheden dan controlediensten verricht voor [G], een aan [A] gelieerde entiteit gevestigd in Nederland. Het betreft de volgende opdrachten:

- a. Van 2 november 2015 tot en met 22 maart 2016 heeft EY [M] fiscale diensten verricht voor [G]. De andere werkzaamheden dan controlediensten zijn door de Global Cliënt Service Partner, tevens de verantwoordelijk externe accountant, goedgekeurd op 11 april 2015.¹³ De opdrachtbevestiging is van 4 november 2015.¹⁴ Het aantal geschreven uren bedraagt 63 uur.¹⁵
- b. Van 7 januari 2016 tot en met 26 februari 2016 heeft EY [M] fiscale diensten verricht voor [G]. De andere werkzaamheden dan controlediensten zijn door de Global Cliënt Service Partner, tevens de verantwoordelijk externe accountant, goedgekeurd op 13 januari 2016.¹⁶ De opdrachtbevestiging is van 4 november 2015.¹⁷ Het aantal geschreven uren bedraagt 7 uur.¹⁸



Maatregelen EY

Na constatering van de overtreding heeft EY de auditcommissie¹⁹ van [A] geïnformeerd over de samenloop.²⁰ EY heeft tevens de gefactureerde niet-controlediensten voor een bedrag van respectievelijk € [REDACTED] (EY [K]), € [REDACTED] (EY [L]) en USD [REDACTED] (EY [M]), aan [A] gecrediteerd.²¹

¹³ Bijlage 20c '[A] GTAC EY [M] [REDACTED] Tax' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

¹⁴ Bijlage 19c '[A] opdrachtbevestiging EY [M] Tax [REDACTED] Customs [REDACTED]' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

¹⁵ Bijlage '[M] 2 keer [A] WIP' bij de e-mail van 9 juni 2017 van EY.

¹⁶ Bijlage 20d '[A] GTAC EY [M] [REDACTED] Customs' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

¹⁷ Bijlage 19c '[A] opdrachtbevestiging EY [M] Tax [REDACTED] Customs [REDACTED]' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

¹⁸ Bijlage '[M] 2 keer [A] WIP' bij de e-mail van 9 juni 2017 van EY.

¹⁹ Veelal dient een OOB een auditcommissie in te stellen (zie artikel 21a Wta juncto het Besluit instelling auditcommissie). De auditcommissie houdt zich onder meer bezig met het beoordelen en monitoren van de onafhankelijkheid van de externe accountant of de accountantsorganisatie, waarbij de commissie met name let op de verlening van nevendiensten aan de rechtspersoon.

²⁰ Bijlage 21c 'Onafhankelijkheid sectie in [A] Audit plan' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

²¹ Bijlage 22a 'Creditfactuur [K]', bijlage 22b 'Creditfactuur [REDACTED]' (de werkzaamheden zijn gefactureerd aan [REDACTED] (het financiële shared service center van [A])). De werkzaamheden zijn vervolgens doorbelast aan

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	[REDACTED]
Pagina	8 van 35

2.2.2 [B]

EY heeft de wettelijke controle op de jaarrekening 2015 van [B] verricht. [B] heeft haar statutaire zetel in Nederland en classificeert als een OOB. De werkzaamheden inzake de wettelijke controle van de jaarrekening zijn gestart op 23 maart 2015. De opdrachtbevestiging van 30 juni 2015 voor de wettelijke controle over boekjaar 2015 is getekend door [B].²² De controleverklaring van [REDACTED] is ondertekend door de externe accountant. De in rekening gebrachte vergoeding voor de wettelijke controle 2015 bedraagt € [REDACTED].

Vanaf december 2012 heeft EY [N] andere werkzaamheden dan controlediensten (juridische en fiscale diensten) verricht voor [B]. Er is sprake van drie deelopdrachten. De toestemming voor de andere werkzaamheden dan controlediensten in GTAC zijn van 10 december 2012, 28 november 2014 en 30 november 2015.²³ De opdrachtbevestiging is van 8 oktober 2012.²⁴ De opdrachtbevestiging is gericht aan [H]. [B] was [REDACTED] onderdeel van [H].

In de periode van november 2015 tot en met juli 2016 heeft EY [N] juridische en fiscale diensten verleend aan [B]. Het totale aantal geschreven uren bedraagt 251,5 uur.²⁵ De andere werkzaamheden dan controlediensten zijn door een gedelegeerde specialist van de Global Lead Service Partner van [H] goedgekeurd en gebaseerd op de opdrachtbevestiging uit 2012. Omdat er sprake was van een voortzetting van een bestaande opdrachtbrief met [H], is de toestemming niet verleend door de Global Cliënt Service Partner van [B].²⁶ Ten tijde van de facturatie bleek dat de diensten niet aan [H], maar aan [B] geleverd waren. Derhalve is [B] gefactureerd voor een bedrag van € [REDACTED].²⁷

Maatregelen EY

Na constatering van de overtreding heeft EY de auditcommissie van [B] geïnformeerd over de samenloop.²⁸

2.2.3 [C]

EY heeft de wettelijke controle op de jaarrekening 2016 van [C] verricht. [C] heeft haar statutaire zetel in Nederland en classificeert als een OOB. De werkzaamheden inzake de wettelijke controle van de jaarrekening zijn

[F]. Zie het rapport 'Verboden samenloop van dienstverlening' van 5 september 2017 van het Compliance Office van EY) en bijlage 22c 'Creditfactuur [M]' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

²² Bijlage 25 '[B] Signed audit engagement letter 2015' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

²³ Bijlage 31a '[B] GTAC EY [N] (20121210)', bijlage 31b '[B] GTAC EY [N] (20141128)' en bijlage 31c '[B] GTAC EY [N] (20151130)' bij de brief van 19 september 2017 van EY. De samenloop ziet op deelopdracht drie.

²⁴ Bijlage 30 'Opdrachtbevestiging EY [N] [B]' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

²⁵ Bijlage 29 'Uren [N] engagement' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

²⁶ Bijlage 33a '[B] Independence and fee letter Q2 2016' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

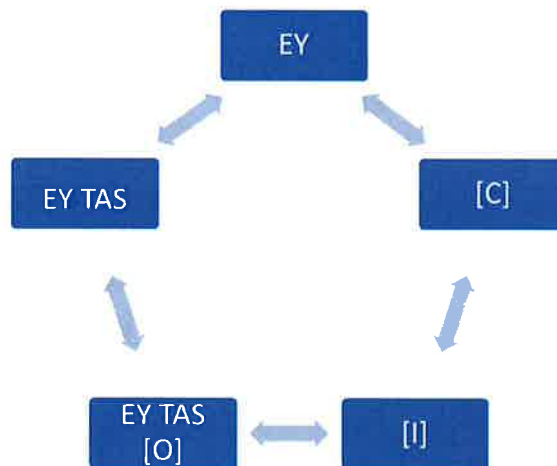
²⁷ Bijlage 33a '[B] Independence and fee letter Q2 2016' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

²⁸ Bijlage 33a '[B] Independence and fee letter Q2 2016', bijlage 33b '[B] inbreng EY Independence issue in AC' en bijlage 33c '[B] extract notulen AC' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

Datum 8 oktober 2018
 Ons kenmerk [REDACTED]
 Pagina 9 van 35

gestart op 28 april 2016. De opdrachtbevestiging van 20 mei 2016 is getekend door [C].²⁹ De controleverklaring van [REDACTED] is ondertekend door de externe accountant. De in rekening gebrachte vergoeding voor de wettelijke controle 2016 door EY bedraagt € [REDACTED].

Gedurende de periode van maart tot en met september 2016 zijn vijf medewerkers van EY Transaction Advisory Services (TAS) Nederland (twee managers en drie senior consultants) uitgeleend aan EY TAS [O].³⁰ Dit is vastgelegd in een sub-contract tussen EY TAS Nederland en EY TAS [O].³¹, die is bevestigd in een e-mail van 6 april 2016. Van maart tot en met september 2016 zijn er door de medewerkers van EY TAS Nederland andere werkzaamheden dan controlediensten verricht bij [I] (een werkmaatschappij van [C]).³² Specifiek hebben zij [I] ondersteund bij de voorbereiding van een loskoppeling van IT-systemen uit de organisatie van [REDACTED] dochterondernemingen (een zogenoemde carve-out). Het totale aantal geschreven uren door de vijf medewerkers bedraagt 1620 uur.³³



De Nederlandse externe accountant heeft geen betrokkenheid gehad bij de goedkeuring van de dienstverlening. Toestemming voor de andere werkzaamheden dan controlediensten werd verleend door EY [REDACTED], de Global Client Service Partner.³⁴

²⁹ Bijlage 4 '[C] Signed Audit Engagement Letter' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

³⁰ Bijlage 1 'Beschrijving van de door medewerkers van TAS Nederland uitgevoerde werkzaamheden' bij de brief van 6 februari 2017 van EY.

³¹ Bijlage 3 'Prime sub contract TAS [O] – TAS Nederland' bij de brief van 6 februari 2017 van EY.

³² Bijlage 1 'draft EL March 2016' en bijlage 2 'Final EL December 16' bij de brief van 21 december 2016 van EY; rapport 'Verboden samenloop van dienstverlening' van 5 september 2017 van het Compliance Office van EY.

³³ Bijlage 2 'Recapitulatie bestede uren van TAS Nederland medewerkers' bij de brief van 6 februari 2017 van EY.

³⁴ EY oorzakenanalyse naar [C] 'RCA [C] 07April2017 FINAL' van 7 april 2017.

Maatregelen EY

Na constatering van de samenloop heeft EY de auditcommissie van [C] hierover geïnformeerd.³⁵ EY heeft daarnaast een externe partij, [J]³⁶, ingeschakeld die heeft geconcludeerd dat er geen indicaties zijn dat het controleteam van EY heeft gesteund op werkzaamheden uitgevoerd door EY TAS Nederland.³⁷ Voorts heeft EY Nederland de gefactureerde diensten aan EY [O] gecrediteerd op 3 maart 2017. Deze zijn tevens vanuit EY [O] gecrediteerd aan [I]. Het totale gecrediteerde bedrag voor de Nederlandse werkzaamheden was € [REDACTED].³⁸ [REDACTED]

3. Beoordeling

3.1 Wettelijk kader

In artikel 24b (oud) Wta³⁹ (zoals dat luidde tot 1 januari 2017) is bepaald:

1. Een accountantsorganisatie die wettelijke controles verricht bij een organisatie van openbaar belang, verricht naast controlediensten geen andere werkzaamheden voor die organisatie en aan die organisatie gelieerde entiteiten.
2. Een accountantsorganisatie die onderdeel uitmaakt van een netwerk, verricht geen wettelijke controles bij een organisatie van openbaar belang indien:
 - a) een ander onderdeel van het netwerk dat in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden als bedoeld in het eerste lid verricht voor die organisatie van openbaar belang of een aan die organisatie gelieerde entiteit; of
 - b) een ander onderdeel van het netwerk dat niet in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden als bedoeld in het eerste lid verricht voor die organisatie van openbaar belang of een aan die organisatie gelieerde entiteit die in Nederland is gevestigd.
3. Voor de toepassing van het eerste en tweede lid wordt onder gelieerde entiteit verstaan:
 - a) de rechtspersoon of vennootschap die, alleen of samen met een andere groepsmaatschappij, aan het hoofd staat van de groep of het groepsdeel waar de organisatie van openbaar belang deel van uitmaakt alsmede een rechtspersoon of vennootschap die overheersende zeggenschap kan uitoefenen op of centrale leiding heeft over een organisatie van openbaar belang; en

³⁵ Bijlage 7b 'Independence section in [C] Q4 2016 pre-Audit committee' en bijlage 7c 'Independence appendix in [C] Q4 2017 Audit committee' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

³⁶ [J] ondersteunt accountantsorganisaties op het gebied van onder meer opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen, interne kwaliteitsreviews, compliance en toezichtonderzoeken.

³⁷ Memo van 22 mei 2017 en de e-mail van 9 juni 2017 van EY.

³⁸ Bijlage 9e 'Credit_note-[REDACTED]' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

³⁹ Stb. 2014, 472.

Datum 8 oktober 2018

Ons kenmerk

Pagina 11 van 35

- b) iedere dochtermaatschappij van een organisatie van openbaar belang, andere groepsmaatschappij die onder de organisatie van openbaar belang valt, of andere rechtspersoon of vennootschap waarop een organisatie van openbaar belang overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover zij de centrale leiding heeft.

In artikel 24b Wta⁴⁰ (zoals dat luidt per 1 januari 2017) is bepaald:

1. In aanvulling op artikel 5, eerste lid, van de EU-verordening⁴¹, verricht een accountantsorganisatie die de wettelijke controle verricht bij een organisatie van openbaar belang, naast controlediensten geen diensten voor die organisatie en aan die organisatie gelieerde entiteiten.
2. In aanvulling op artikel 5, eerste lid, van de EU-verordening, verricht een accountantsorganisatie die onderdeel uitmaakt van een netwerk, geen wettelijke controles bij een organisatie van openbaar belang indien:
 - a) een ander onderdeel van het netwerk dat in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden dan controlediensten als bedoeld in het eerste lid verricht voor die organisatie van openbaar belang, haar gelieerde entiteiten die in Nederland of in een andere lidstaat zijn gevestigd of haar gelieerde entiteiten als bedoeld in het derde lid, onderdeel a, die gevestigd zijn in een staat die geen lidstaat is; of
 - b) een ander onderdeel van het netwerk dat niet in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden als bedoeld in het eerste lid verricht voor die organisatie van openbaar belang of een aan die organisatie gelieerde entiteit die in Nederland is gevestigd.
3. Voor de toepassing van het eerste en tweede lid wordt onder gelieerde entiteit verstaan:
 - a) de rechtspersoon of vennootschap die, alleen of samen met een andere groepsmaatschappij, aan het hoofd staat van de groep of het groepsdeel waar de organisatie van openbaar belang deel van uitmaakt alsmede een rechtspersoon of vennootschap die overheersende zeggenschap kan uitoefenen op of centrale leiding heeft over een organisatie van openbaar belang; en
 - b) iedere dochtermaatschappij van een organisatie van openbaar belang, andere groepsmaatschappij die onder de organisatie van openbaar belang valt, of andere rechtspersoon of vennootschap waarop een organisatie van openbaar belang overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover zij de centrale leiding heeft.

3.2 Zienswijze EY

Op 28 mei 2018 heeft EY een schriftelijke zienswijze op het voornemen tot boeteoplegging ingediend. In de kern voert EY aan dat de AFM onterecht geen cautie heeft verleend en onder dwang verstrekt wilsafhankelijk materiaal niet aan een eventuele boete ten grondslag mag liggen, dat boeteoplegging niet opportuun is en voorts geen sprake

⁴⁰ Stb. 2016, 398.

⁴¹ Verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (PbEU 2014, L 158)

is van verwijtbaarheid. Daarnaast gaat EY in haar zienswijze in op de evenredigheid van de boetehoogte en publicatie van een eventueel boetebesluit. Alvorens EY dit toelicht heeft zij een aantal inleidende opmerkingen.

EY heeft zowel in boekjaar 2015 als in boekjaar 2016 in de overgrote meerderheid van de OOB-controles geen voorvallen met betrekking tot samenloop van controle- en niet-controlewerkzaamheden door EY of een ander netwerkonderdeel vastgesteld. De OOB-controles in onderhavige zaak zijn volgens EY te bestempelen als op zichzelf staande uitzonderlijke gevallen. Daarbij was ten tijde van de incidenten sprake van een transitieperiode, waarin als gevolg van nieuwe wetgeving een groot aantal maatregelen tegelijkertijd door de accountantssector moest worden geïmplementeerd.

EY treft de nodige maatregelen om te kunnen blijven voldoen aan de voor haar geldende wet- en regelgeving. Om voorvallen van samenloop te voorkomen, heeft EY de afgelopen jaren nog meer maatregelen getroffen. EY merkt daarbij op dat haar inspanningen tot een positief resultaat hebben geleid. EY stelt dat zich in 2016 en het eerste half jaar van 2017 geen nieuwe gevallen van samenloop hebben voorgedaan.

3.2.1 Zienswijze inzake cautie en wilsafhankelijke documentatie

De uitkomsten van de olievetanalyse zijn in augustus 2016 door EY met de AFM gedeeld. Vanaf dat moment, en in ieder geval in de e-mail van 2 december 2016 van de AFM aan EY, had de AFM volgens EY haar cautie moeten geven. EY verwijst daarbij naar de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) van 26 oktober 2017, waarin het CBb oordeelde dat gelet op hetgeen een toezichthouder al bekend was uit analyseverslagen, moet worden aangenomen dat de toezichthouder met het oog op de oplegging van een bestuurlijke boete het vervolgonderzoek deed. Om die reden had voorafgaand aan verhoren die plaatsvonden na de analyseverslagen cautie moeten worden gegeven. Omdat dit in die zaak niet gebeurd was, werden de afgelegde verklaringen buiten beschouwing gelaten bij de beoordeling of de overtreding was begaan.

EY stelt dat – nu de AFM haar geen cautie heeft gegeven – het bewijs dat de AFM heeft verkregen na december 2016 buiten beschouwing moet worden gelaten. Dit betreft volgens EY in ieder geval de aan de AFM toegestuurde oorzakenanalyse. Daarnaast merkt EY op dat alle door EY verstrekte informatie van na december 2016 verstrekt is onder dwang. Afgedwongen bewijsmateriaal waarvan het bestaan afhankelijk is van de wil van EY mag niet worden gebruikt als bewijs. Als de na december 2016 verkregen informatie buiten beschouwing wordt gelaten kan dit naar EY meent, tot geen andere conclusie leiden dan dat de AFM de vermeende overtreding niet kan bewijzen.

3.2.2 Zienswijze inzake opportuniteit

EY stelt voorts dat boeteoplegging in de onderhavige situatie niet opportuun is. Allereerst bestaat voor de AFM geen verplichting tot het opleggen van een boete. Voor zover de AFM al een sanctie zou overwegen kan volgens EY bijvoorbeeld gedacht worden aan een last onder dwangsom of het geven van een aanwijzing. Daarnaast meent EY dat de AFM op grond van haar Handhavingsbeleid dient af te zien van boeteoplegging, omdat dat in dit geval niet effectief is. EY licht dat toe aan de hand van het volgende.

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	[REDACTED]
Pagina	13 van 35

Eind januari 2016 heeft EY bij de AFM zelf melding gemaakt van mogelijk verboden samenloop van dienstverlening bij de controle van [D] over boekjaar 2015. EY is daarna op eigen initiatief een olievlekanalyse gestart naar de vraag of er in het boekjaar 2015 mogelijk nog andere gevallen van vermoedelijke samenloop zijn. Daaruit bleek dat bij circa 99% van de gevallen geen samenloop problematiek heeft gespeeld. Wel bleek uit het onderzoek dat in de controle van [B] en [A] sprake is geweest van vermeende samenloop. Vervolgens is geconstateerd dat in de controle van [C] in het boekjaar 2016 ook sprake is geweest van vermeende samenloop. Deze drie voorvallen hebben zich alle voorgedaan voor het normoverdragende gesprek op 5 juli 2016.

Nadat EY bekend werd met de desbetreffende voorvallen heeft zij richting de betrokken controlecliënten zelf de nodige maatregelen getroffen. EY heeft haar controlecliënten geïnformeerd over haar bevindingen, fees voor de niet-controlewerkzaamheden terugbetaald en additionele aanpassingen verricht in de bedrijfsvoering. EY heeft haar ICT-systemen verbeterd en in trainingen aan medewerkers de voorvallen betrokken. Verder zijn de voorvallen in de jaarlijkse beoordeling van de betrokken accountants aan bod gekomen en zijn betrokken medewerkers aangesproken. EY heeft voorts ook in het openbaar verantwoording afgelegd door vermelding van de samenloop in het transparantieverslag. Deze maatregelen sorteren hun effect. EY voert daarbij aan dat bij de controles van boekjaar 2016 en Q1 en Q2 2017 geen andere voorvallen van samenloop meer hebben plaatsgevonden. Gelet daarop is een punitieve maatregel volgens EY niet effectief.

Daarnaast meent EY dat boeteoplegging niet opportuun is vanwege de coöperatieve opstelling van EY richting de AFM. Daarbij is bovendien relevant dat geen sprake is van recidive, er geen derden zijn benadeeld, het vertrouwen in de markt niet is geschaad en EY geen voordeel heeft verkregen als gevolg van de samenloop van werkzaamheden.

Ook is boeteoplegging volgens EY niet opportuun, omdat de wetgever pas op 1 januari 2017 een boetecategorie heeft bepaald voor overtreding van artikel 24b, tweede lid, Wta.

Verder acht EY van belang dat de AFM reeds handhavend heeft opgetreden door bij brief van 10 januari 2017 en in gesprekken van haar te eisen [REDACTED] transparant te zijn over de onafhankelijkheidsovertreding en de genomen (en te nemen) maatregelen.

Tot slot voert EY aan dat boeteoplegging niet opportuun is gelet op het interview van 13 april 2018 in [REDACTED] met de bestuursvoorzitter van de AFM, waarin zij te kennen gaf dat de effectiviteit van boetes beperkt is.

3.2.3 Zienswijze inzake verwijtbaarheid

In haar zienswijze voert EY ook aan dat verwijtbaarheid ontbreekt. Voor zover sprake zou zijn van enige verwijtbaarheid geldt volgens EY dat die omstandigheid een matigende invloed dient te hebben op de hoogte van de boete.

EY opereert in een internationaal netwerk. EY Global heeft een tal van maatregelen ontwikkeld die voldoen aan de geldende internationale standaarden die er ook op zien om samenloop van werkzaamheden door accountantsorganisaties te voorkomen. Het internationaal ontwikkelde beleid ziet mede op lokale wetgeving, nu in Nederland wat samenloop van dienstverlening betreft strengere eisen gelden dan in de rest van Europa en de wereld. Toepassing van de systemen blijft te allen tijde afhangen van de menselijke factor.

EY is er met het pakket aan getroffen maatregelen, bestaande uit onder meer ICT-ondersteuning, toezicht, opleiding en training, van uitgegaan dat zij zich maximaal heeft ingespannen om samenloop van activiteiten te voorkomen. Desondanks heeft EY vast moeten stellen dat er in een zeer beperkt aantal OOB-controles sprake is geweest van samenloop. Het gaat daarbij om gevallen van relatief geringe omvang ten opzichte van de controle-opdracht als geheel.

EY en EY Global hebben voor het boekjaar 2015 geïntegreerde oplossingen door middel van ICT-middelen geïntroduceerd ter voorkoming van samenloop van activiteiten. Daardoor vindt automatisch controle op mogelijke samenloop van activiteiten plaats en wordt de kans op menselijke fouten verder teruggebracht. Ook heeft EY ervoor gezorgd dat de getroffen maatregelen gemonitord zouden worden. EY heeft haar accountants gevraagd om voorafgaand aan de uitvoering van de controlewerkzaamheden mogelijke samenloop van controle diensten en andere werkzaamheden te controleren. Daarnaast heeft de afdeling Independence van EY voorafgaand aan de werkzaamheden van boekjaar 2015, een aantal controles uitgevoerd ter voorkoming van mogelijke samenloop van activiteiten bij OOB's. Aan de financiële administratie is daarbij opdracht gegeven om alle opdrachtnummers van uit de overgangsperiode nog doorlopende overige dienstverlening, te sluiten. Tot slot merkt EY op dat zij op het gebied van communicatie en training instructies heeft gegeven over de samenloop van dienstverlening.

Al deze maatregelen laten volgens EY zien dat zij zich de afgelopen jaren maximaal heeft ingespannen om de kans op verboden samenloop te voorkomen. EY benadrukt dat de maatregelen ertoe hebben geleid dat in de overgrote meerderheid van de jaarlijks uit te voeren OOB-controles geen sprake is geweest van samenloop en in boekjaar 2016 en Q1 en Q2 2017 geen andere voorvallen van samenloop in OOB-controles zijn vastgesteld. Van verwijtbaarheid is volgens EY daarom geen sprake.

3.2.4 Zienswijze inzake hoogte van de boete

EY stelt in haar zienswijze dat in geval van een boeteplegging deze op nihil gesteld dient te worden dan wel aanzienlijk dient te worden gematigd. Daartoe voert zij het volgende aan.

Uitgangspunt is dat een boete gelet op het evenredigheidsbeginsel passend en geboden dient te zijn. De vermeende overtreding ziet blijkens het onderzoeksrapport op boekjaar 2015 en boekjaar 2016. Pas vanaf 1 januari 2017 is in artikel 14 van het Besluit bestuurlijke boetes financiële sector (**Bbbfs**) een boetecategorie bepaald voor overtreding van artikel 24b, tweede lid, Wta. Voor overtredingen van voor het boekjaar 2017 kan volgens EY geen boete worden opgelegd, althans dient die op nihil te worden gesteld. Een andere opvatting zou onder meer in strijd kunnen komen met artikel 5:46 Awb.

Datum 8 oktober 2018

Ons kenmerk

Pagina 15 van 35

De toelichting bij de wijzing van het Bbbfs ondersteunt dit. EY leidt daaruit af dat de boetecategorie van artikel 24b, tweede lid, Wta pas op 1 januari 2017 is geïntroduceerd met het oog op de in werking getreden richtlijn 2014/56/EU en de EU-verordening. De gedachte was dat de verplichtingen voor accountantsorganisaties gelden vanaf het boekjaar 2017, derhalve dient een eventuele boete voor onderhavige overtreding die immers niet ziet op boekjaar 2017 op nihil te worden gesteld.

Indien de AFM desondanks van oordeel is dat boetecategorie 3 van toepassing zou zijn, meent EY dat een boete ter hoogte van het basisbedrag niet evenredig is gelet op de omstandigheden genoemd in artikel 1b van het Bbbfs, het boetebeleid van de AFM en andere bijzondere omstandigheden van onderhavige zaak. Onder meer is op grond van voornoemd artikel relevant de ernst en de duur van de overtreding, het mogelijk verkregen voordeel als gevolg van de overtreding, de schade die aan derden is toegebracht, de gevolgen voor het financiële stelsel, first offender, de mate van verwijtbaarheid, de medewerking van de accountantsorganisatie aan het onderzoek van de AFM en de nadien door de overtreder getroffen maatregelen.

Ernst van de overtreding

De overtreding is volgens EY beperkt in omvang. Op basis van eigen onderzoek heeft EY vastgesteld dat ten aanzien van slechts drie van de circa 200 jaarlijks uit te voeren wettelijke controles bij OOB's is gebleken dat sprake is geweest van samenloop. Het zeer beperkt aantal zaken dient bij het bepalen van de boetehoogte verdisconteerd te worden. De onvolkomenheden zijn overwegend aan te merken als een gebrek in de administratieve afhandeling van de opdrachten. Dat hield onder meer verband met de omstandigheid dat buitenlandse onderdelen van het netwerk hun opdrachten die zij voor boekjaar 2015 zouden hebben afgesloten niet bleken te hebben gesloten. Bij twee controles ging het bovendien om zeer beperkte fees.

Behaald voordeel

Daarnaast heeft EY geen voordeel behaald als gevolg van de geconstateerde bevindingen. De in rekening gebrachte kosten voor de niet-controlewerkzaamheden waren relatief beperkt en betaalde fees voor de niet-controlewerkzaamheden heeft EY terugbetaald aan de destijds nog aan haar verbonden controle-cliënten.

Doorkruising doelstellingen

Voorts stelt EY dat zij niet in strijd met het doel en de strekking van artikel 24b Wta heeft gehandeld. De onafhankelijkheid van de accountants en de kwaliteit van de controles zijn niet in het geding geweest. EY acht ook relevant dat de AFM bij brief van 10 januari 2017 op verzoek van EY expliciet heeft laten weten dat de controle van [C] niet beëindigd behoefde te worden. Daarbij heeft de AFM ook een oordeel gegeven over de onafhankelijkheid van de bij de controle betrokken accountant, die niet in het geding is geweest. Ook is het financiële stelsel op geen enkel moment in gevaar geweest of heeft op enigerlei wijze geleden onder de constatering.

First offender

Ook acht EY het relevant dat sprake is van een eerste overtreding van artikel 24b Wta. Daarbij speelt geen rol dat bij de uitvoering van de controle van [D] over boekjaar 2015 sprake is geweest van verboden samenloop. De voorvallen [B], [A] en [C] hebben reeds plaatsgevonden voordat de normoverdracht inzake [D] plaatsvond.

Medewerking AFM-onderzoek

Ook heeft EY niet alleen meegewerkt aan het onderzoek van de AFM, het is EY zelf geweest die naar aanleiding van het voorval in april 2016 een onderzoek is gestart naar alle andere OOB-controles in het boekjaar 2015. EY heeft de uitkomsten van haar onderzoek gedeeld met de AFM. Ook nadat de AFM in augustus 2017 haar incidentonderzoek startte heeft EY haar best gedaan om alle informatie tijdig en compleet bij de AFM aan te leveren.

Getroffen maatregelen

In haar zienswijze voert EY verder aan dat, nadat zij bekend werd met de resultaten uit haar eigen olievlekanalyse, zij diverse maatregelen heeft getroffen. EY heeft richting haar controlecliënten de nodige maatregelen getroffen. EY heeft de ontvangen fees voor de verrichte werkzaamheden aan [A] en [C] terugbetaald. Voor [B] geldt dat de bevindingen zijn ontdekt toen [B] geen klant meer was van EY, zodat restitutie niet heeft plaatsgevonden. EY heeft de betrokken OOB's bovendien geïnformeerd over de geconstateerde bevindingen. Tevens heeft EY naar aanleiding van de brief van de AFM van 10 januari 2017 [REDACTED].

Verder voert EY aan additionele maatregelen te hebben getroffen om haar bestaande processen verder te verbeteren. Deze maatregelen bestaan onder meer uit het verder aanpassen van ICT-systemen en het verwerken van de voorvallen in de trainingen over de samenloop voor alle medewerkers van EY. Ook zijn de voorvallen in de jaarlijkse beoordeling van de betrokken accountants in kwestie aan bod gekomen en zijn betrokken medewerkers aangesproken. EY heeft daarnaast door middel van onder meer nieuwsbrieven en een eigen digitale portal alle samenloopinformatie voor medewerkers inzichtelijk gemaakt.

Bijzondere omstandigheden

Tot slot stelt EY dat rekening dient te worden gehouden met de bijzondere omstandigheden in alle drie controles. Voor [C] geldt dat uit de onafhankelijke kwaliteitstoetsing die EY heeft gevoerd is gebleken dat er geen indicatie is dat het controleteam gesteund heeft op werkzaamheden die zijn uitgevoerd door EY TAS NL ten behoeve van een [REDACTED] entiteit van [C]. Het ging hier slechts om een vijftal voornamelijk junior medewerkers van EY, onder aansturing en review van EY [O] en professionals die niet betrokken waren bij [C].

Ten aanzien van [A] geldt volgens EY als bijzondere omstandigheid dat sprake was van een administratieve omissie die onder meer is begaan bij EY [K]. Ten aanzien van [B] geldt volgens EY de bijzondere omstandigheid dat de samenloop is voortgekomen uit een opdracht van december 2012. In elk geval zijn de deelopdrachten van 10 december 2012 en 28 november 2014 niet als verboden samenloop aan te merken.

3.2.5 Zienswijze inzake publicatie van de boete

EY stelt in haar zienswijze dat in geval van boeteoplegging van publicatie dient te worden afgezien. Voor zover de AFM tot publicatie over zou gaan, verzoekt EY dat op een zodanige wijze te doen dat ook met haar belangen rekening wordt gehouden.

Datum 8 oktober 2018
Ons kenmerk [REDACTED]
Pagina 17 van 35

Allereerst meent EY dat de AFM geen bevoegdheid heeft om tot publicatie van de boete over te gaan. De overtreding heeft voorafgaand aan boekjaar 2017 plaatsgevonden, op welk moment nog geen boetecategorie was vastgesteld. Dat betekent volgens EY ook dat zo een (nihil) boete wordt opgelegd, de AFM niet bevoegd is om de boete te publiceren. Daarvoor ontbreekt de grondslag in artikel 67, eerste lid, onderdeel c, Wta.

Voor zover de AFM van oordeel is dat er wel een bevoegdheid bestaat om een boete op te leggen en te publiceren, meent EY dat afgezien dient te worden van publicatie. Allereerst dient publicatie volgens EY geen redelijk doel. Het gaat om een zeer beperkt aantal gevallen die zien op boekjaar 2015 en 2016. EY heeft zelf in algemene zin reeds mededeling gedaan van een dreigend voorval in verband met de onafhankelijkheid. Daarnaast geldt dat de betrokken controlecliënten op de hoogte zijn gesteld [REDACTED]. Gelet daarop acht EY publicatie in strijd met het evenredigheidsbeginsel. Dat sprake is van een verplichting voor de AFM maakt dat volgens EY niet anders. EY ziet zich in haar standpunt gesteund door jurisprudentie van de Afdeling waarin is geoordeeld dat het evenredigheidsbeginsel het bestuursorgaan niet verplicht om een boete in het geval van recidive daadwerkelijk met 100% te verhogen, ondanks dat het desbetreffende wettelijke voorschrift in een dergelijke verplichting voorziet.⁴²

Voorts meent EY dat de voorgestane wijzen van publicatie voor EY onevenredig bezwarend zijn. Niet valt in te zien dat naast publicatie op de website ook nog publicatie in nieuwsbrieven van de AFM, een Twitter-, een RSS-feed en een nieuwsalert evenredig zijn. Naast voornoemde argumenten merkt EY ook op dat het nieuws niet alleen bij de AFM blijft, maar zal worden opgepikt door andere media en daardoor leiden tot nog meer negatieve publicaties en reputationele schade voor EY. Daar komt bij dat publicatie niet alleen voor EY maar voor de gehele beroepsgroep schadelijk is.

3.3 Beoordeling van de feiten

De AFM is van oordeel dat EY in de periode van 16 juni 2015 tot en met 21 maart 2016 en in de periode van 28 april 2016 tot en met 7 maart 2017 artikel 24b, tweede lid, onderdeel a en b, Wta heeft overtreden. Dit wordt toegelicht in paragraaf 3.3.1. In paragraaf 3.4 wordt de zienswijze van EY besproken, voor zover deze niet eerder aan de orde is gekomen.

3.3.1 Onafhankelijkheidsovertreding

Op grond van artikel 24b, tweede lid, onderdeel a, Wta mag een accountantsorganisatie die onderdeel uitmaakt van een netwerk, geen wettelijke controles bij een OOB verrichten indien een ander onderdeel van het netwerk dat in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden dan controlediensten verricht voor die OOB of een aan die organisatie gelieerde entiteit. Op grond van onderdeel b mag een accountantsorganisatie die onderdeel uitmaakt van een netwerk, geen wettelijke controles bij een OOB verrichten indien een ander onderdeel van het netwerk dat niet in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden dan controlediensten verricht voor die OOB of een aan die organisatie gelieerde entiteit die in Nederland is gevestigd.

⁴² ABRvS 9 maart 2016, ECLI:NL:RVS:2016:617.

EY heeft in de periode van 16 juni 2015 tot en met 21 maart 2016 en in de periode van 28 april 2016 tot en met 7 maart 2017 in totaal vier wettelijke controles bij drie OOB's verricht, terwijl binnen het netwerk waarvan EY deel uitmaakt ook andere werkzaamheden dan controlediensten zijn verricht voor die organisaties of daaraan gelieerde entiteiten. Hierna zal dit worden toegelicht.

3.3.1.1 [A]

EY heeft de wettelijke controles bij [A] over boekjaar 2015 en 2016 uitgevoerd. [A] heeft haar statutaire zetel in Nederland en classificeert als een OOB. De wettelijke controle over boekjaar 2015 vond plaats van 16 juni 2015 tot en met [REDACTED]. De wettelijke controle over boekjaar 2016 vond plaats van 3 mei 2016 tot en met [REDACTED].

EY [K], onderdeel van het netwerk waarvan EY deel uitmaakt, heeft van 19 september 2012 tot en met 22 juni 2016 andere werkzaamheden dan controlediensten (belastingaangiften en assistentie bij beantwoording van vragen omtrent deze belastingaangiften) verricht voor [E], een aan [A] gelieerde entiteit gevestigd in Nederland.

EY [L], onderdeel van het netwerk waarvan EY deel uitmaakt, heeft van 10 juli 2015 tot en met 6 november 2015 andere werkzaamheden dan controlediensten (fiscale diensten) verricht voor [F], een aan [A] gelieerde entiteit gevestigd in Nederland.

Tot slot heeft EY [M], onderdeel van het netwerk waarvan EY deel uitmaakt, van 2 november 2015 tot en met 22 maart 2016 en van 7 januari 2016 tot en met 26 februari 2016 andere werkzaamheden dan controlediensten (fiscale diensten) verricht voor [G], een aan [A] gelieerde entiteit gevestigd in Nederland.

3.3.1.2 [B]

EY heeft de wettelijke controle bij [B] over boekjaar 2015 uitgevoerd. [B] heeft haar statutaire zetel in Nederland en classificeert als een OOB. De wettelijke controle over boekjaar 2015 vond plaats van 23 maart 2015 tot en met [REDACTED].

EY [N], onderdeel van het netwerk waarvan EY deel uitmaakt, heeft van november 2015 tot juli 2016 andere werkzaamheden dan controle diensten (juridische en fiscale diensten) verricht voor [B].⁴³

3.3.1.3 [C]

EY heeft de wettelijke controle bij [C] over boekjaar 2016 uitgevoerd. [C] heeft haar statutaire zetel in Nederland en classificeert als een OOB. De wettelijke controle over boekjaar 2016 vond plaats van 28 april 2016 tot en met [REDACTED].

⁴³ EY [N] heeft ook voorafgaand aan deze periode juridische en fiscale diensten verricht voor [B]. Deze werkzaamheden vonden plaats voor 31 december 2014 en vallen daarmee niet samen met de wettelijke controle over boekjaar 2015.

Datum 8 oktober 2018
Ons kenmerk [REDACTED]
Pagina 19 van 35

Vijf medewerkers van EY TAS Nederland hebben via EY [O] van maart tot september 2016 andere werkzaamheden dan controle diensten (ondersteuning bij de voorbereiding van een loskoppeling van IT-systemen) verricht voor [I], een werkmaatschappij van [C].

3.3.1.4 Conclusie

Op basis van de feiten genoemd in paragrafen 3.3.1.1 tot en met 3.3.1.3 komt de AFM tot het oordeel dat EY in de periode van 16 juni 2015 tot en met 21 maart 2016 en in de periode van 28 april 2016 tot en met 7 maart 2017⁴⁴ vier wettelijke controles heeft uitgevoerd terwijl er gedurende die wettelijke controles door een EY netwerkonderdeel ook andere werkzaamheden dan controlediensten zijn verricht.

[...]

In het geval van twee wettelijke controles bij [A] heeft een onderdeel van het EY-netwerk dat niet in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden dan controlediensten verricht voor een aan [A] gelieerde entiteit die in Nederland is gevestigd, hetgeen een overtreding van artikel 24b, tweede lid, onderdeel b, Wta inhoudt vanaf het moment van de samenloop van werkzaamheden, te weten 16 juni 2015 respectievelijk 3 mei 2016, tot en met het afgeven van de goedkeurende verklaring op [REDACTED] respectievelijk [REDACTED]. In het geval van de wettelijke controle bij [B] heeft een onderdeel van het EY-netwerk dat niet in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden dan controlediensten verricht voor [B]. Dit levert eveneens een overtreding van artikel 24b, tweede lid, onderdeel b, Wta op vanaf het moment van de samenloop van werkzaamheden in november 2015, tot en met het afgeven van de goedkeurende verklaring op [REDACTED]. Tot slot heeft een onderdeel van het EY-netwerk dat in Nederland is gevestigd andere werkzaamheden dan controlediensten verricht voor een aan [C] gelieerde entiteit, terwijl EY de wettelijke controle bij [C] verzorgde. Dit is een overtreding van artikel 24b, tweede lid, onderdeel a, Wta vanaf het moment van de samenloop van werkzaamheden, te weten 28 april 2016, tot en met het afgeven van de goedkeurende verklaring op [REDACTED].

3.4 Reactie op zienswijze

3.4.1 Cautie

Ingevolge artikel 5:10a Awb is degene die wordt verhoord met het oog op het aan hem opleggen van een bestraffende sanctie, niet verplicht ten behoeve daarvan verklaringen omtrent de overtreding af te leggen (**hierna: zwijgrecht**). Voorafgaand aan een verhoor dient aan de betrokkene te worden medegedeeld dat hij niet verplicht is tot antwoorden (**hierna: cautie**). Voorts geldt op grond van artikel 5:20 Awb een medewerkingsverplichting.

EY heeft de AFM op 11 augustus 2016 geïnformeerd over de resultaten van haar olievlekonderzoek. EY meent dat vanaf dat moment, en in ieder geval vanaf 2 december 2016, de AFM aan EY de cautie had moeten geven.

⁴⁴ In het voornemen tot boeteoplegging van 16 april 2018 is abusievelijk opgenomen dat de periode van overtreding 16 juni 2015 tot en met 7 maart 2017 betreft.

De AFM is verplicht om de cautie te geven op het moment dat sprake is van een *criminal charge*. In navolging van rechtspraak is sprake van een criminal charge indien een handeling is verricht waaraan de betrokkene in redelijkheid de gevolgtrekking kan verbinden dat haar wegens een overtreding een boete zou worden opgelegd.⁴⁵ De AFM is van oordeel dat er naar objectieve maatstaven tot 16 april 2018 geen handeling is verricht waaraan EY in redelijkheid de gevolgtrekking kon verbinden dat haar een boete zou worden opgelegd. De AFM was derhalve niet gehouden om EY voorafgaand aan het versturen van het boetevoornemen de cautie te geven. De AFM licht dat als volgt toe.

Op 11 augustus noch op 2 december 2016 was door de AFM vastgesteld dat sprake was van de vier overtredingen die – uiteindelijk – tot het voornemen tot boeteoplegging hebben geleid, en stond niet vast dat tot handhaving zou worden overgegaan. Op dat moment waren alleen de bevindingen van EY naar aanleiding van het olievlekonderzoek bij de AFM bekend. Dit betrof constatering in zake [A] (boekjaar 2015) en [B]. De overtredingen in zake [C] en [A] (boekjaar 2016) werden pas op 16 december 2016 respectievelijk 9 juni 2017 bij de AFM bekend. Ook uit de brief van 10 januari 2017 van de AFM waarin wordt opgemerkt dat de AFM mogelijk handhavingsmaatregelen zal treffen in zake de [C] overtreding kan niet de conclusie worden getrokken dat de AFM voornemens was een boete op te leggen. Tot het moment van verzending van het voornemen tot boeteoplegging heeft de AFM vanuit het oogpunt van zorgvuldig onderzoek informatie opgevraagd ten behoeve van het verkrijgen van een volledig feitenoverzicht. De contacten tussen de AFM en EY waren tot dat moment gericht op de (reguliere) uitoefening van het toezicht op de naleving van de Wta door EY, en vonden niet plaats ‘met het oog op het opleggen van een boete’ in de zin van artikel 5:10a Awb. Vanzelfsprekend heeft EY uit de handelwijze van de AFM voorafgaand aan de kennisgeving van het voornemen tot het opleggen van een bestuurlijke boete kunnen afleiden dat de AFM onderzoek verrichtte naar mogelijke overtredingen van artikel 24b Wta. EY had immers zelf ook melding gemaakt van de samenloop van werkzaamheden. Om haar (reguliere) toezicht uit te kunnen voeren, vraagt de AFM doorlopend informatie en documenten op bij onder toezicht staande instellingen en derden. Tijdens de onderzoeksfase was voorts nog niet duidelijk of, als tot handhaving zou worden overgegaan, een boete de geëigende of de aangewezen sanctie zou zijn. De AFM streeft – waar mogelijk – ernaar normconform gedrag te bereiken door ‘zachte’ beïnvloeding. Andere (in)formele handhavingsmaatregelen waren in augustus en december 2016 alsook daarna denkbaar, zoals – evenals na constatering van de overtreding door EY bij [D] – een normoverdragend gesprek. Daarnaast heeft de AFM de bevoegdheid een aanwijzing, een last onder dwangsom of een last ter voorkoming van herhaling op te leggen. Ook kan de AFM een dagelijks beleidsbepaler van een accountantsorganisatie de bevoegdheid ontfangen om bij een accountantsorganisatie of een OOB bepaalde functies uit te oefenen of kan de AFM bepalen dat EY niet langer bevoegd is wettelijke controles te verrichten bij een bepaalde controlecliënt. Tot slot heeft de AFM de bevoegdheid om tot vergunningintrekking over te gaan.

⁴⁵ Bijv. CBb 21 mei 2013, ECLI:NL:CBB:2013:CA3139, r.o. 6.2.4; HR 12 juli 2013, ECLI:NL:HR:2013:BZ3640, r.o. 3.4-3.9; CBb 10 april 2014, ECLI:NL:CBB:2014:116, r.o. 5.4; CBb 8 juli 2015, ECLI:NL:CBB:2015:191, r.o. 3.4; CBb 7 maart 2016, ECLI:NL:CBB:2016:54, r.o. 5.3; CBb 14 april 2016, ECLI:NL:CBB:2016:114, r.o. 3; CBb 26 oktober 2017, ECLI:NL:CBB:2017:343, r.o. 7.2.2; ABRvS 27 juni 2018, ECLI:NL:RVS:2018:2115, r.o. 7.2.

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	[REDACTED]
Pagina	21 van 35

Uit de handelwijze van de AFM blijkt niet dat de AFM ten tijde van het onderzoek daadwerkelijk voornemens was maatregelen te nemen. Evenmin kon EY daaraan in redelijkheid de verwachting ontleenen dat haar een boete zou worden opgelegd. Pas na de reactie van EY op het concept onderzoeksrapport heeft een zorgvuldige afweging plaatsgevonden over een passende maatregel hetgeen heeft geleid tot het voornemen tot het opleggen van een boete. Daarbij zij opgemerkt dat de enkele vaststelling van een overtreding niet betekent dat een bestuurlijke boete wordt opgelegd. De AFM weegt de verschillende informele en formele maatregelen tegen elkaar af en plaatst tevens de aanpak in de AFM-brede aanpak ten opzichte van andere onder toezicht staande accountantsorganisaties. Onder meer is relevant welke handhavingsinstrumenten de AFM nog kan inzetten alsook hoe in andere dossiers met overtredingen van artikel 24b Wta wordt omgegaan. Ook het repeterende karakter van de overtredingen dat gedurende 2016-2017 meer in beeld kwam heeft een rol gespeeld bij de beslissing tot handhaving.

De uitspraak van het CBb van 26 oktober 2017 waarnaar EY verwijst, leidt naar het oordeel van de AFM niet tot een andere conclusie. Anders dan EY schetst in haar zienswijze was in die zaak geen sprake van een criminal charge enkel op basis van analyseverslagen. De specifieke omstandigheden van dat geval⁴⁶, waaronder de omstandigheid dat een herstelsanctie in die zaak uitgesloten moest worden geacht, maakten dat het terrein van het houden van toezicht werd verlaten en over werd gegaan tot het afnemen van een verhoor met het oog op de oplegging van een bestuurlijke boete. De omstandigheden van het onderhavige geval en dan in het bijzonder het feit dat EY de AFM in augustus en december 2016 heeft geïnformeerd over de uitkomsten van haar eigen onderzoek, leidt naar het oordeel van de AFM niet tot een vergelijkbare situatie die gelijke behandeling zou rechtvaardigen.

3.4.2 Wilsafhankelijk bewijsmateriaal

Het ontbreken van cautie heeft tot gevolg dat wilsafhankelijk materiaal niet als bewijs mag dienen voor de overtreding, wanneer uiteindelijk een boete wordt opgelegd (de zogeheten reflexwerking). De AFM kent dit (terugwerkende) zwijgrecht uitsluitend toe aan degene aan wie een boete wordt opgelegd. Volgens vaste rechtspraak van de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State (ABRvS) komt het zwijgrecht in het geval van een rechtspersoon alleen toe aan de (oud)bestuurders van de rechtspersoon die de overtreding wordt verweten.⁴⁷

De AFM volgt EY niet in haar stelling dat de AFM de overtreding niet kan bewijzen, omdat de na december 2016 verkregen informatie buiten beschouwing moet worden gelaten. De AFM is van oordeel dat de na december 2016 verkregen informatie wilsonafhankelijke informatie bevat in ieder geval voor zover het de gegevens betreft waarop de overtreding gebaseerd is en waarop de reflexwerking derhalve niet van toepassing is. De overtreding wordt namelijk gedragen door documentatie dat bestaat onafhankelijk van de wil van EY: getekende opdrachtbevestigingen voor de wettelijke controles en de andere werkzaamheden dan controlediensten,

⁴⁶ Te weten twee analyseverslagen en twee verklaringen in een situatie die mede wordt gekenmerkt door de desbetreffende normen en de daarin vervatte constructie van het beboetbare feit enerzijds, en de verantwoordingsplicht van de normadressaat anderzijds.

⁴⁷ Zie bijvoorbeeld ABRvS 27 januari 2010, ECLI:NL:RVS:2010:BL0746; ABRvS 11 oktober 2017, ECLI:NL:RVS:2017:2750 en ABRvS 27 juni 2018, ECLI:NL:RVS:2018:2115.

controleverklaringen, verleende toestemmingen in GTAC en afschriften van schriftelijke communicatie over de onafhankelijkheid bij wettelijke controles zoals de brief van 16 augustus 2016 van EY aan de auditcommissie van [B] en het verslag van 20 februari 2017 van EY aan de auditcommissie van [C]⁴⁸. Daarnaast geldt dat voor zover door EY in reactie op vragen van de AFM schriftelijke reacties zijn opgesteld, de reacties ook informatie van feitelijke aard bevatten. Dit betreft bijvoorbeeld een reactie op het verzoek om de in rekening gebrachte vergoeding voor de uitvoering van de wettelijke controle of de aanvangsdatum en afrondingsdatum van de wettelijke controle en waarop deze data zijn gebaseerd. Voorts is de informatie dat EY [J] heeft ingeschakeld en de uitkomsten van hun onafhankelijke onderzoek afkomstig uit een schriftelijke reactie van EY. Dit betreft geen informatie gebruikt ter onderbouwing van de overtreding, maar de getroffen maatregel van EY om een onafhankelijke externe partij in te schakelen die beoordeeld heeft of het controleteam van EY heeft gesteund op werkzaamheden uitgevoerd door EY TAS Nederland, acht de AFM relevant voor de vaststelling van de boetehoogte. De oorzakenanalyses van EY waarnaar EY in haar zienswijze verwijst – naar de AFM begrijpt de oorzakenanalyses van 7 april en 9 mei 2017 – geven weliswaar duiding aan de feiten die ten grondslag liggen aan de door de AFM vastgestelde overtreding, maar de oorzakenanalyses maken geen onderdeel uit van de vaststelling door de AFM dat er sprake is van de onafhankelijkheidsovertreding. De overtreding is gebaseerd op de stukken waarnaar verwezen wordt in het bovenstaande in paragraaf 3.3.

3.4.3 Opportuniteit

EY meent dat het niet opportuun is om haar voor deze overtredingen een boete op te leggen. EY baseert dit standpunt, zoals weergegeven in paragraaf 3.2.2, in feite op twee omstandigheden. Dat is ten eerste het ontbreken van een verplichting tot het opleggen van een boete. Volgens EY kan ook gedacht worden aan een last onder dwangsom of het geven van een aanwijzing. Ten tweede wijst EY erop dat boeteoplegging niet effectief is en dat de AFM op grond van haar Handhavingsbeleid af dient te zien van boeteoplegging.

De AFM is van oordeel dat boeteoplegging voor onderhavige overtredingen passend en geboden is en licht dat hierna toe.

De AFM stelt voorop dat zij zich richt op het doen naleven van de normen die in de financiële wet- en regelgeving zijn neergelegd, waarbij het uitgangspunt is dat eenieder zich uit eigen beweging normconform gedraagt. Bij de keuze voor de inzet van een handhavingsinstrument wordt – conform het Handhavingsbeleid van de AFM en DNB van 10 juli 2008 – rekening gehouden met alle relevante omstandigheden van het geval en worden de rechtstreeks bij een besluit betrokken belangen afgewogen. Naast dat optreden door de AFM op effectieve wijze dient te gebeuren zijn in het Handhavingsbeleid nog andere uitgangspunten en factoren opgenomen waarmee rekening wordt gehouden. Uitgangspunten zijn bijvoorbeeld dat het optreden afhankelijk is van de inhoud en strekking van de norm en optreden overeenkomstig de algemene beginselen van behoorlijk bestuur plaatsvindt. Factoren die van belang zijn zien onder meer op het bestraffen van het schenden van de norm en omstandigheden als recidive of schending van het vertrouwen in de markt. Daarbij wijst de AFM er op dat de consequenties van het inzetten van een aanwijzing of last onder dwangsom om de ongeoorloofde samenloop te beëindigen dermate groot kunnen zijn,

⁴⁸ Bijlage 33a '[B] Independence and fee letter Q2 2016' en bijlage 7c 'Independence appendix in [C] Q4 2017 Audit committee' bij de brief van 19 september 2017 van EY.

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	[REDACTED]
Pagina	23 van 35

dat een reparatoire sanctie in dit geval als een relatief zwaar middel aangemerkt kan worden. EY zou (de gevolgen van) de overtreding immers slechts kunnen beëindigen door de wettelijke controle tussentijds te beëindigen of de controleverklaring in te trekken. Dit heeft grote gevolgen voor de desbetreffende controlecliënt – in het bijzonder als het beursgenoteerde ondernemingen betreft en er mogelijk sprake is van koersgevoelige informatie – en ook EY zelf, mede gelet op de hoge vergoedingen voor de wettelijke controles. Het beëindigen van de andere werkzaamheden dan controlediensten kan geen einde maken aan de overtreding, omdat de samenloop reeds invloed heeft gehad op de (onafhankelijkheid van de) controlewerkzaamheden van het betreffende boekjaar hetgeen niet meer ongedaan kan worden gemaakt.

Het is van belang dat een externe accountant niet gehinderd wordt in het uitvoeren van zijn kerntaak: het geven van een onafhankelijk oordeel in het kader van de controle van de jaarrekening. In artikel 24b, tweede lid, Wta is kort gezegd bepaald dat een accountantsorganisatie die onderdeel uitmaakt van een netwerk geen wettelijke controles verricht bij een OOB indien een ander onderdeel van dat netwerk werkzaamheden verricht voor die organisatie of daaraan gelieerde entiteiten. De achtergrond van deze strikte scheiding is dat alle nevendiensten een potentiële bedreiging vormen voor de onafhankelijkheid. De schending daarvan door EY roept twijfel op omtrent de professionaliteit van een accountantsorganisatie en brengt daarmee ook schade toe aan het publieke vertrouwen in de accountantssector als geheel, en in het algemeen in het functioneren van de financiële markten. Een onafhankelijkheidsovertreding is naar het oordeel van de AFM daarom ernstig. Dat vertaalt zich ook in de hoge boetecategorie (3). Mede gelet op het feit dat het een ernstige overtreding betreft die EY meermaals heeft begaan, kan een boete naar het oordeel van de AFM worden gezien als een passende sanctie.

Daar komt bij dat inzake de onafhankelijkheidsovertreding bij [D] reeds normoverdracht heeft plaatsgevonden. Dat de onderhavige vier overtredingen ten tijde van het normoverdragende gesprek reeds plaatsvonden dan wel waren beëindigd leidt niet tot de conclusie dat boeteoplegging voor deze overtredingen niet opportuun is. De AFM heeft – zoals ook blijkt uit haar brief van 14 juli 2016 – in het concrete geval van [D] een waarschuwing gegeven en daarbij op dat moment afgezien van verdere maatregelen. Dat laat onverlet dat de AFM daarna – te meer nu na het normoverdragende gesprek onderhavige vier overtredingen bekend werden bij de AFM – formele handhavingsmaatregelen kan treffen.

EY had moeten zorgdragen voor een situatie waarin de verschillende onafhankelijkheidsovertredingen niet hadden kunnen plaatsvinden. Daarbij geldt dat getroffen (noodzakelijke) maatregelen achteraf, zoals het informeren van controlecliënten, terugbetalen van fees en aanpassingen in de bedrijfsvoering, de straf- en boetewaardigheid van de daaraan voorafgegane overtreding niet wegnemen.

Andere omstandigheden die EY in haar zienswijze benoemt (de coöperatieve opstelling van EY richting de AFM, geen recidive, geen derden benadeeld, het vertrouwen in de markt niet geschaad en geen voordeel behaald) leiden op zichzelf eveneens niet tot de conclusie dat moet worden afgezien van boeteoplegging. Bovendien volgt de AFM EY niet in haar conclusie dat het vertrouwen in de markt niet is geschaad. Een schending van de onafhankelijkheidsovertreding brengt zoals gezegd schade toe aan het publieke vertrouwen in de accountantssector als geheel, en in het algemeen in het functioneren van de financiële markten. Waar EY het in het kader van het ontbreken van opportuniteit van belang acht dat de AFM reeds handhavend heeft opgetreden om van

haar te eisen [REDACTED] transparant te zijn over de onafhankelijkheidsovertreding en de genomen (en te nemen) maatregelen, geldt dat de AFM dit niet heeft afgedwongen, maar hier wel op heeft moeten aandringen terwijl het in de lijn der verwachting lag dat EY hier op eigen initiatief transparant over zou zijn.

Daarnaast geldt dat ook de mate van verwijtbaarheid, in hoeverre een overtreder uit eigen beweging de overtreding heeft beëindigd en de duur van de overtreding moeten worden afgewogen. Om te komen tot een voornemen tot boeteoplegging is in dit geval dan ook geen sprake geweest van, zoals EY het formuleert, een 'onvoldoende' op basis van een afvinklijstje '*wat wel en niet mag*'. EY refereert daarbij in haar zienswijze aan een interview met de bestuursvoorzitter van de AFM in [REDACTED] van 13 april 2018⁴⁹. De bestuursvoorzitter heeft ter gelegenheid van haar herbenoeming per 1 april 2018 een interview gegeven waarin zij onder meer ingaat op haar afgelopen vier jaar als bestuursvoorzitter, de lessen die geleerd zijn en de vernieuwing van het toezicht. Benoemd wordt dat de focus nog meer gericht mag worden op het voorkomen van nieuwe problemen en niet pas moet worden ingegrepen als het misgaat. In het interview wordt benoemd, zoals EY ook in haar zienswijze aanhaalt, dat de effectiviteit van boetes vaak beperkt is en dit veel capaciteit kost. De bestuursvoorzitter ziet het alleen afvinken van wat wel en niet mag en het opleggen van boetes bij een onvoldoende als een ouderwetse visie op toezicht. Dit tegen de achtergrond dat financiële markten snel veranderen en een toezichthouder nieuwe ontwikkelingen niet aan zich voorbij mag laten gaan. Uit het artikel kan echter niet de conclusie worden getrokken dat boetes in het geheel niet effectief zijn en derhalve voortaan van boeteopleggingen zal worden afgezien. Marktpartijen dienen zich nog steeds aan de wet te houden. Ten overvloede merkt de AFM op dat in het interview ook wordt ingegaan op het toezicht op de accountantskantoren en dat een andere toezichtaanpak alleen werkt als de AFM erop kan vertrouwen dat een kantoor hier geen misbruik van maakt. Zo is de situatie waarbij kantoren zelf de inspecties doen en de AFM daar deelwaarnemingen van controleert denkbaar, echter alleen als het kwaliteitsstelsel van een accountantskantoor deugt en zij zich aan de afspraken houden. Handhaving is en blijft dan ook een belangrijk onderdeel van het toezicht van de AFM. Bij de vraag of een boete naar het oordeel van de AFM in het specifieke geval passend is wordt zoals gezegd rekening gehouden met alle relevante omstandigheden van het geval.

Bovenstaande factoren in acht genomen, acht de AFM het opleggen van een bestuurlijke boete opportuun en conform het Handhavingsbeleid van de AFM.

3.4.4 Beboetbaarheid

Ten aanzien van de beboetbaarheid van de onafhankelijkheidsovertreding merkt de AFM het volgende op. De EU-Verordening geldt voor wettelijke controles waarvan het boekjaar aanvangt op of na 17 juni 2016. De inwerkingtreding van de Implementatiewet⁵⁰ en het Implementatiebesluit waarmee artikel 24b Wta en artikel 14 Bbbfs zijn gewijzigd, is vastgesteld op 1 januari 2017.⁵¹ In de Nota van toelichting bij het Implementatiebesluit is ten aanzien van de inwerkingtreding het volgende opgenomen:

⁴⁹ [REDACTED]

⁵⁰ Implementatiewet wijzigingsrichtlijn en verordening wettelijke controles jaarrekeningen, Staatsblad 2016, 398.

⁵¹ Implementatiebesluit wijzigingsrichtlijn en verordening wettelijke controles jaarrekeningen, Staatsblad 2016, 507.

Datum 8 oktober 2018
Ons kenmerk [REDACTED]
Pagina 25 van 35

‘Voor deze datum [1 januari 2017] is gekozen omdat dan voor het overgrote deel van de wettelijke controles de eerste nieuwe boekjaren aanvangen sinds de wijzigingsrichtlijn en de EU-verordening op 17 juni 2016 in werking zijn getreden. Hiermee wordt aangesloten bij een toelichting die de Europese Commissie op 3 september 2014 heeft doen uitgaan waaruit blijkt dat de nieuwe verplichtingen uit de wijzigingsrichtlijn en de verordening van toepassing zijn op het eerste boekjaar dat aanvangt na de datum van inwerkingtreding van de wijzigingsrichtlijn en de verordening. Wijzigingen ten gevolge van de implementatiewet en het implementatiebesluit die niet direct betrekking hebben op het aangaan of uitvoeren van controles, maar bijvoorbeeld relevant zijn voor de bedrijfsvoering van een accountantsorganisatie als geheel of de uitvoering van het toezicht, zullen vanaf 1 januari 2017 volledig van toepassing zijn. In het toezicht wordt er rekening mee gehouden dat bepalingen van de implementatiewet en het implementatiebesluit die zien op het aangaan en uitvoeren van wettelijke controles waarvan de periode waarop de controle ziet, is aangevangen vóór 17 juni 2016, voor het eerst van toepassing zullen zijn op de daarop volgende periode. Dit betreft in elk geval de wijzigingen ten gevolge van de onderdelen H, I, M, O, P, Q, R, S en T van artikel I van de implementatiewet en de onderdelen G, H, I, J, K, L, O, S, T, V, X, Y, Z van artikel I van dit besluit.’⁵²

In de Nota van toelichting bij het Implementatiebesluit is ten aanzien van de wijziging van het Bbbfs het volgende aangegeven:

‘De wijziging van artikel 14 van het Bbbfs betreft de beboetbaarheid van overtredingen van de Wta. Aangezien de Wta de belangrijkste voorschriften bevat voor accountantsorganisaties, zijn dit uitsluitend overtredingen van de tweede of derde boetecategorie. In de derde boetecategorie zijn overtredingen geplaatst van bepalingen waarvan het voor de borging van de kwaliteit van de wettelijke controle, essentieel is dat zij worden nageleefd. Hieronder vallen bepalingen ter waarborging van de onafhankelijkheid, zoals de nieuwe artikelen 19 en 24b van de Wta.’⁵³

Tot slot is in de Nota van toelichting bij het Implementatiebesluit het volgende opgenomen:

‘Wijzigingen ten gevolge van de implementatiewet en het implementatiebesluit die niet direct betrekking hebben op het aangaan of uitvoeren van controles, maar bijvoorbeeld relevant zijn voor (...) de uitvoering van het toezicht, zullen vanaf 1 januari 2017 volledig van toepassing zijn.’⁵⁴

Voor de wijziging van artikel 14 Bbbfs is geen overgangsrecht vastgesteld. Dat in de Nota van toelichting bij het Implementatiebesluit wordt gesproken van het ‘nieuwe’ artikel 24b Wta, betekent ten aanzien van de toepasselijkheid van boetecategorie 3 niet dat hetzelfde overgangsrecht van de Verordening geldt. Voor de toepassing van het gewijzigde artikel 14 dient te worden aangesloten bij de inwerkingtreding van het Implementatiebesluit. Artikel 14 Bbbfs is derhalve vanaf de inwerkingtreding op 1 januari 2017 volledig van

⁵² Implementatiebesluit wijzigingsrichtlijn en verordening wettelijke controles jaarrekeningen, Staatsblad 2016, 507, p. 37-38.

⁵³ Implementatiebesluit wijzigingsrichtlijn en verordening wettelijke controles jaarrekeningen, Staatsblad 2016, 507, p. 32.

⁵⁴ Implementatiebesluit wijzigingsrichtlijn en verordening wettelijke controles jaarrekeningen, Staatsblad 2016, 507, p. 38.

toepassing. Het laatst aangehaalde citaat uit de Nota van toelichting en het feit dat in de Nota van toelichting de wijzigingen ten gevolge van het Bbbfs niet expliciet worden genoemd als zijnde van toepassing op boekjaren vanaf 17 juni 2016 bevestigen dit ook. Er was voor 1 januari 2017 bovendien reeds sprake van een verbod op samenloop van werkzaamheden. Hoewel in de toelichting wordt gesproken over ‘*de nieuwe artikelen 19 en 24b van de Wta*’, luidde artikel 24b Wta (oud) inhoudelijk hetzelfde.⁵⁵ Door de wetgever is er expliciet voor gekozen om de oude systematiek van artikel 24b Wta – het strengere verbod – te behouden na de inwerkingtreding van artikel 5 van de EU-Verordening. Ingevolge artikel 54 Wta was artikel 24b Wta (oud) overigens ook beboetbaar. Er was echter sprake van een omissie waardoor eerder geen boetecategorie was toegekend aan de norm.

Gelet op voorgaande is de AFM van oordeel dat de wijziging in het Bbbfs ook ziet op overtredingen van artikel 24b Wta die zijn aangevangen voor 1 januari 2017 en daarna voortduren. Een boete voor de overtreding van artikel 24b Wta kan volgens de derde categorie worden opgelegd voor zover die vanaf 1 januari 2017 heeft plaatsgevonden.

3.4.5 Verwijtbaarheid

EY stelt dat van verwijtbaarheid geen sprake is, nu zij zich de afgelopen jaren maximaal heeft ingespannen om de kans op verboden samenloop te voorkomen. De AFM is van oordeel dat de overtredingen aan EY verwijtbaar zijn en licht dit als volgt toe. In vier gevallen is sprake geweest van een onafhankelijkheidsovertreding. De voor het boekjaar 2015 getroffen maatregelen hebben dit niet kunnen voorkomen. Daarbij geldt dat voor zover sprake zou zijn van een gebrek in de administratieve afhandeling, dit door EY voorkomen had kunnen worden. Zo is in het geval van de dienstverlening aan EY [K] ten onrechte het engagementnummer niet gesloten en heeft het controleteam vervolgens niet gecontroleerd of het engagementnummer gesloten was. Ook heeft EY op het moment dat zij in 2016 vaststelt dat bij [A] sprake is van samenloop van werkzaamheden bij de wettelijke controle van boekjaar 2015, niet onderkend dat de samenloop van werkzaamheden ook doorliep tijdens de – toen nog niet afgeronde – wettelijke controle van boekjaar 2016. Gelet op de vergoedingen die gepaard gaan met het uitvoeren van wettelijke controles kunnen dergelijke tekortkomingen als zeer onzorgvuldig worden aangemerkt. De onafhankelijkheidsovertredingen zijn bij drie wettelijke controles eerst ontdekt, nadat de wettelijke controle al was afgerond. Hoewel EY zich tot op zekere hoogte zeker zal hebben ingespannen is dit onvoldoende geweest om haar geen verwijt te kunnen maken. Bovendien was het voor EY ook na constatering van de overtredingen noodzakelijk om verdergaande maatregelen te treffen, zoals zij zelf ook naar voren brengt in haar zienswijze. Daarnaast heeft naast onderhavige overtredingen ook bij de wettelijke controle van [D] samenloop plaatsgevonden, waarvoor reeds een normoverdragend gesprek is gevoerd.

⁵⁵ Artikel 24b Wta verwijst naar artikel 5, eerste lid, van de EU-verordening, om te verduidelijken dat de regels van artikel 24b Wta daarop in aanvulling komen. Daarnaast is een aanpassing doorgevoerd om te verduidelijken dat werkzaamheden die netwerkonderdelen van de accountantsorganisatie verrichten voor dochternaatschappijen van de OOB gevestigd in een derde land, niet onder het verbod van artikel 24b Wta vallen.

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	[REDACTED]
Pagina	27 van 35

3.4.6 Hoogte van de boete

Voor haar overwegingen ten aanzien van de hoogte van de boete verwijst de AFM naar het onderstaande in paragraaf 4.2.

3.4.7 Publicatie van de boete

Voor de beoordeling of er al dan niet aanleiding is om af te zien van publicatie dan wel tot anonieme publicatie over te gaan, verwijst de AFM naar paragraaf 4.3.

3.5 Conclusie

De AFM heeft in paragraaf 3.3 een overtreding van artikel 24b, tweede lid, onderdeel a en b, Wta geconstateerd. De beoordeling van de zienswijze als opgenomen in paragraaf 3.2 leidt er niet toe dat de AFM op dit punt tot een ander oordeel komt. Ook blijkt uit die beoordeling dat de AFM het opleggen van een boete onder de omstandigheden van dit geval passend opportuun acht.

4. Besluit

4.1 Besluit tot boeteoplegging

Op grond van het voorgaande heeft de AFM besloten om aan EY een bestuurlijke boete op te leggen omdat EY in de periode van 16 juni 2015 tot en met 21 maart 2016 en in de periode van 28 april 2016 tot en met 7 maart 2017 artikel 24b, tweede lid, onderdeel a en b, Wta heeft overtreden.⁵⁶ EY heeft in voornoemde periode in totaal vier wettelijke controles bij drie organisaties van openbaar belang verricht, terwijl binnen het netwerk waarvan EY deel uitmaakt ook andere werkzaamheden dan controlediensten werden verricht voor die organisaties of een daaraan gelieerde entiteit.

4.2 Hoogte van de boete

Wettelijk kader – toepasselijk boeteregime

Voor de overtreding van artikel 24b, tweede lid, Wta was tot 1 januari 2017 – hoewel wel beboetbaar gesteld ingevolge artikel 54 Wta – geen boetecategorie vastgesteld in het Bbbfs. Met ingang van die datum is dit basisbedrag vastgesteld op € 2.000.000 (boetecategorie 3).⁵⁷ Bij deze wijziging van boetecategorie is geen overgangsregeling vastgesteld en dient voor toepassing van het gewijzigde artikel te worden aangesloten bij de inwerkingtreding van het Implementatiebesluit wijzigingsrichtlijn en verordening wettelijke controles

⁵⁶ De AFM heeft de bevoegdheid om een boete op te leggen op grond van artikel 54, eerste lid, Wta.

⁵⁷ Per 1 januari 2017 is artikel 14 Bbbfs gewijzigd. De boetecategorie voor overtreding van artikel 24b, tweede lid, Wta werd vastgesteld op 3.

jaarrekeningen (zie ook paragraaf 3.4.4). Artikel 14 Bbbfs is derhalve vanaf de inwerkingtreding op 1 januari 2017 volledig van toepassing.⁵⁸

De AFM heeft vastgesteld dat EY in de periode van 16 juni 2015 tot en met 21 maart 2016 en in de periode van 28 april 2016 tot en met 7 maart 2017 in totaal vier wettelijke controles bij drie organisaties van openbaar belang heeft verricht, terwijl binnen het netwerk waarvan EY deel uitmaakt ook andere werkzaamheden dan controlediensten werden verricht voor die organisaties of een daaraan gelieerde entiteit. Dit betreft een voortdurende overtreding. Nu – als gezegd – een overgangsregeling ontbreekt, acht de AFM het passend om de overtreding te beboeten onder het oude regime (geen basisbedrag) voor zover het de periode van 16 juni 2015 tot en met 31 december 2016 betreft en te beboeten onder het huidige regime (boetecategorie 3, basisbedrag € 2.000.000) voor zover het de periode van 1 januari 2017 tot en met 7 maart 2017 betreft. In de onderhavige zaak leidt dit tot een samengesteld basisbedrag van € 220.000 (89% oud regime = € 0 en 11% huidig basisbedrag = € 220.000).

In de jurisprudentie is bevestigd dat deze zogeheten knip zich verdraagt met het lex mitior-beginsel, zoals vastgelegd in artikel 7, eerste lid, EVRM en artikel 15, eerste lid, IVBPR. In meerdere zaken heeft de Centrale Raad van Beroep (**CRvB**) bepaald dat bij de introductie van een zwaarder sanctiestelsel gedurende een doorlopende overtreding het lichtere regime moet worden toegepast over de periode tot de datum van wijziging en het zwaardere regime kan worden toegepast over de periode daarna.⁵⁹ De voorzieningenrechter van de rechtbank Rotterdam heeft dit in zijn uitspraak van 31 maart 2017 eveneens bevestigd:

‘Bij het bepalen van de boetehoogte heeft de AFM er rekening mee gehouden dat het basisbedrag in de periode van overtreding per 1 augustus 2014 is verhoogd en dat niet in overgangsrecht is voorzien. Voor de periode van 1 januari 2013 tot en met 31 juli 2014 gold het oude regime (boetecategorie 2, basis bedrag € 500.000,-) en vanaf 1 augustus 2014 het huidige regime (boetecategorie 3, basisbedrag € 2.000.000,-). Naar het oordeel van de voorzieningenrechter is het toepassen van een dergelijke knip niet in strijd met enig rechtsbeginsel (Centrale Raad van Beroep, 24 november 2014, ECLI:NL:CRVB:2014:3754). Een zwaartepunt van de overtreding is niet aan te wijzen, nu het een voortdurende overtreding betreft.’⁶⁰

Gelet op het voorgaande is het in overeenstemming met de wet en jurisprudentie om bij het vaststellen van de boete wegens de doorlopende overtreding van artikel 24b, tweede lid, Wta door EY deels uit te gaan van boetecategorie 3. De AFM acht dit ook opportuun; EY heeft de overtreding onder het zwaardere boeteregime laten voortduren en dient overeenkomstig te worden beboet.

⁵⁸ Implementatiebesluit wijzigingsrichtlijn en verordening wettelijke controles jaarrekeningen, Staatsblad 2016, 507. De inwerkingtreding van dit besluit is vastgesteld op 1 januari 2017.

⁵⁹ Zie bijvoorbeeld CRvB 24 november 2014, ECLI:NL:CRVB:2014:3754; CRvB 11 december 2014, ECLI:NL:CRVB:2014:4214 en CRvB 23 juni 2015, ECLI:NL:CRVB:2015:1801.

⁶⁰ V.zr. Rb. Rotterdam 31 maart 2017, ECLI:NL:CBB:2017:3007.

Datum 8 oktober 2018

Ons kenmerk [REDACTED]

Pagina 29 van 35

Het basisbedrag van de boete is in dit geval derhalve € 220.000.

De AFM kan het basisbedrag verlagen of verhogen met ten hoogste 50 procent indien de ernst en/of duur van de overtreding een dergelijke verlaging of verhoging rechtvaardigt.⁶¹ De AFM kan daarnaast het basisbedrag verlagen of verhogen met ten hoogste 50 procent indien de verwijtbaarheid van de overtreder een dergelijke verlaging of verhoging rechtvaardigt.⁶² De AFM houdt bij het vaststellen van de bestuurlijke boete voorts rekening met de draagkracht van de overtreder⁶³ en – voor zover van toepassing – met de mate van medewerking aan het onderzoek door de AFM en/of getroffen maatregelen om herhaling van de overtreding te voorkomen (hierna ook: opstelling van de overtreder).⁶⁴

Ernst en/of duur van de overtreding

EY heeft in boekjaar 2015 en 2016 wettelijke controles verricht waarbij er in vier gevallen sprake is geweest van samenloop met andere werkzaamheden dan controlediensten. In drie van de vier gevallen is de samenloop achteraf, in twee gevallen na een olievlekonderzoek, door EY geconstateerd. Hoewel EY naar de AFM begrijpt jaarlijks zo'n 200 wettelijke controles verricht bij OOB's en de onvolkomenheden bij de vier wettelijke controles volgens EY overwegend zijn aan te merken als een gebrek in de administratieve afhandeling van opdrachten, doet dit niet af aan de ernst van de overtredingen. Het feit dat bij een relatief beperkt aantal wettelijke controles sprake is van een onafhankelijkheidsovertreding, betekent niet dat de geconstateerde overtredingen niet ernstig zijn. Immers, iedere onafhankelijkheidsovertreding waarbij sprake is van samenloop van een wettelijke controle en andere werkzaamheden dan controlediensten is in beginsel als ernstig aan te merken en dient voorkomen te worden. Ook indien dit het gevolg is van een gebrek in de administratieve afhandeling van opdrachten. Zoals gezegd hebben buitenlandse onderdelen ten onrechte hun opdrachten niet afgesloten, en heeft het controleteam dit niet gecontroleerd. Dit had EY kunnen voorkomen. Ten overvloede merkt de AFM op dat hoewel de fees voor de andere werkzaamheden dan controlediensten veelal beperkt waren, de vergoedingen die EY ontvangt voor de wettelijke controles (€ [REDACTED], € [REDACTED], € [REDACTED] en € [REDACTED]) aanzienlijke bedragen betreffen.

Anderzijds is niet gebleken dat de samenloop feitelijk afbreuk heeft gedaan aan de onafhankelijkheid van de accountants en de kwaliteit van de controles, waarbij de kanttekening moet worden geplaatst dat de AFM hiernaar ook geen specifiek onderzoek heeft gedaan. Daarbij wordt opgemerkt dat uit het feit dat de AFM op 10 januari 2017 EY heeft geïnformeerd dat zij EY op basis van de informatie waarop de AFM op dat moment beschikte niet zal dwingen om de wettelijke controle van de jaarrekening 2016 van [C] te beëindigen, niet de conclusie kan worden getrokken dat de AFM daarmee een oordeel geeft dat de onafhankelijkheid van EY in het geheel niet in het geding was. Zoals uit de brief van 10 januari 2017 blijkt benadrukt de AFM dat de verantwoordelijkheid om maatregelen te nemen in eerste plaats bij EY ligt. Dat de AFM op dat moment geen handhavingsmaatregelen in zet om de wettelijke controle te beëindigen betekent niet dat er geen sprake was van onafhankelijkheidsissues.

⁶¹ Artikel 2, tweede lid, Bbbfs.

⁶² Artikel 2, derde lid, Bbbfs.

⁶³ Artikel 4, eerste lid, Bbbfs.

⁶⁴ Artikel 1b, eerste lid, juncto artikel 4, tweede lid, Bbbfs.

Al met al ziet de AFM geen reden om het basisbedrag te verhogen of te verlagen op grond van de ernst en/of duur van de overtreding.

Verwijtbaarheid van de overtreder

Zoals gezegd is de AFM van oordeel dat de onafhankelijkheidsovertredingen aan EY verwijtbaar zijn. Op 5 juli 2016 heeft de AFM al een normoverdragend gesprek met EY gevoerd ten aanzien van de overtreding bij [D]. Naast de overtreding bij [D] hebben nog vier onafhankelijkheidsovertredingen plaatsgevonden. De overtredingen inzake [A] (boekjaar 2016) en [C] duurden daarbij voort na 5 juli 2016, de overtreding inzake [A] werd bijna een jaar na de normoverdracht, op 9 juni 2017, bij de AFM bekend. De maatregelen die eerder zijn getroffen door EY hebben de overtredingen niet weten te voorkomen. Daarnaast zijn de overtredingen bij drie wettelijke controles ook pas achteraf, na afronding van de wettelijke controle, ontdekt. Dat EY – ook na het normoverdragende gesprek – meerdere onafhankelijkheidsovertredingen heeft begaan acht de AFM dan ook verwijtbaar.

Anders dan EY, ziet de AFM daarom geen aanleiding tot een verlaging van het basisbedrag op grond van de verwijtbaarheid van EY. Evenmin heeft de AFM redenen voor een verhoging van dit bedrag, zodat het op € 220.000 blijft.

Evenredigheid, opstelling van de overtreder en overige omstandigheden

Zoals hiervoor toegelicht, is de AFM van oordeel dat een boete voor de overtreding van artikel 24b Wta volgens de derde categorie kan worden opgelegd voor zover die vanaf 1 januari 2017 heeft plaatsgevonden. Het evenredigheidsbeginsel staat hieraan niet in de weg. Voor het eerste gedeelte van de overtreding zal een € 0 boete opgelegd worden, zodat er geen sprake is van boetecumulatie.

De AFM heeft niet onderzocht of derden door de overtreding concrete schade hebben geleden, waarbij de AFM opmerkt dat zij daar geen aanwijzingen voor heeft. Een schending van de onafhankelijkheidsovertreding roept in zijn algemeenheid wel twijfel op omtrent de professionaliteit van deze accountantsorganisatie en brengt daarmee ook ernstige schade toe aan het publieke vertrouwen in de accountantssector als geheel, zoals toegelicht in paragraaf 3.4.3 van dit besluit.

EY heeft in haar zienswijze benadrukt dat, nadat zij bekend werd met de resultaten uit haar eigen olievlekanalyse, zij de nodige maatregelen heeft getroffen. Hoewel dit redelijkerwijs van EY mag worden verwacht, wil de AFM er niet aan voorbij gaan dat EY zich constructief heeft opgesteld richting de AFM en haar controlecliënten, onder meer door het zelf melden van incidenten bij de AFM, het uitvoeren van analyses naar de samenloop die EY met de AFM heeft gedeeld en door ontvangen fees voor de verrichte werkzaamheden aan [A] en [C] terug te betalen. Ook heeft EY na het ontdekken van de nog voortdurende overtreding bij [C] een onafhankelijke externe partij ingeschakeld om te beoordelen of er indicaties waren dat het controleteam van EY heeft gesteund op werkzaamheden uitgevoerd door EY TAS Nederland. EY heeft in haar zienswijze verder toegelicht dat zij in haar eigen onderzoek naar de werkzaamheden verricht voor OOB controlecliënten in 2016 en Q1 en Q2 2017 geen nieuwe gevallen van samenloop heeft vastgesteld. Hoewel daarbij opgemerkt moet worden dat dit niet door de

Datum 8 oktober 2018

Ons kenmerk [REDACTED]

Pagina 31 van 35

AFM is onderzocht, is de indruk van de AFM dat EY wel de nodige inspanningen verricht om het risico op verboden samenloop in de toekomst zoveel mogelijk te beperken.

Al met al ziet de AFM in het voorgaande aanleiding om de boete te verlagen tot een bedrag van € 165.000.

Gelet op alle omstandigheden van het geval, acht de AFM een boete van € 165.000 passend en geboden.

Het bedrag van € 165.000 dient te worden overgemaakt op bankrekening [REDACTED] ([REDACTED]) ten name van AFM te Amsterdam, onder vermelding van factuurnummer [REDACTED]. EY ontvangt geen afzonderlijke factuur voor dit bedrag.

De boete moet worden betaald binnen zes weken na de datum van dit besluit.⁶⁵ Als EY bezwaar maakt tegen dit besluit wordt de verplichting om de boete te betalen geschorst totdat op het bezwaar is beslist. Die verplichting wordt ook geschorst als EY na de bezwaarprocedure in beroep gaat, totdat op het beroep is beslist.⁶⁶ Over de periode dat de verplichting om de boete te betalen is geschorst, moet EY wel wettelijke rente betalen.⁶⁷

4.3 Openbaarmaking van de boete

Omdat de AFM aan EY een boete oplegt voor de overtreding van artikel 24b, tweede lid, Wta, moet de AFM het boetebesluit zo spoedig mogelijk openbaar maken, maar niet eerder dan vijf werkdagen nadat dit aan EY is toegestuurd.⁶⁸ Ook moet de AFM, indien van toepassing, de indiening van een bezwaar door EY tegen de bestuurlijke boete openbaar maken, zodra dit redelijkerwijs uitvoerbaar is.⁶⁹

4.2.1 Uitzonderingsmogelijkheden

EY heeft zich in haar zienswijze op het standpunt gesteld dat de AFM geen bevoegdheid heeft om tot publicatie van de boete over te gaan. De overtreding heeft voorafgaand aan boekjaar 2017 plaatsgevonden, op welk moment nog geen boetecategorie was vastgesteld. Dat betekent volgens EY ook dat zo een boete wordt opgelegd, de AFM niet bevoegd is om de boete te publiceren. Daarvoor ontbreekt de grondslag in artikel 67, eerste lid, onderdeel c, Wta.

De AFM reageert hierop als volgt. Onder verwijzing naar paragraaf 3.4.4 merkt de AFM op dat zij bevoegd is een boete volgens categorie 3 op te leggen voor zover de overtreding voortduurde per 1 januari 2017. Omdat geen sprake is van overgangsrecht ten aanzien van het publicatieregime, is de AFM van oordeel dat zij mag uitgaan van het regime dat geldt per 1 januari 2017, te weten het zo spoedig openbaar maken van het besluit tot het opleggen

⁶⁵ Dit volgt uit artikel 4:87, eerste lid, en de artikelen 3:40 en 3:41 Awb.

⁶⁶ Dit volgt uit artikel 1:85, eerste lid, Wft.

⁶⁷ Dit volgt uit artikel 1:85, tweede lid, Wft.

⁶⁸ Dit volgt uit artikel 67, eerste en tweede lid, Wta.

⁶⁹ Dit volgt uit artikel 67, vijfde lid, Wta.

van een bestuurlijke boete nu het gaat om een voorschrift dat is gerangschikt in de derde categorie.⁷⁰ In dit geval liep de overtreding door na 1 januari 2017, het moment waarop het publicatieregime wijzigde, waardoor geen sprake is van strijd met het rechtszekerheidsbeginsel.⁷¹ Bovendien sluit dit ook aan bij het publicatieregime zoals neergelegd in de Wft, waarbij voor het toepasselijke wettelijke publicatieregime bepalend is de datum waarop het boetebesluit is genomen, en niet de periode van overtreding.⁷²

EY stelt voorts dat publicatie van de boete in strijd is met de evenredigheid. Dat sprake is van een verplichting maakt dit volgens EY niet anders. Daarbij verwijst EY naar de uitspraak van de Afdeling van 9 maart 2016.⁷³ De Afdeling oordeelt dat het niet zo is dat indien een boete [AFM: verplicht] is verhoogd wegens recidive er in het geheel geen ruimte meer is voor matiging. Bij de vaststelling van een bestuurlijke boete dienen de aangevoerde feiten en omstandigheden in het individuele geval volgens de Afdeling steeds te worden beoordeeld zoals die zich op dat moment voordoen. Dat betekent dat matiging niet is uitgesloten, indien recidive aan een overtreder is tegengeworpen. De AFM begrijpt dat EY met de verwijzing tracht te betogen dat de AFM ondanks haar verplichting tot openbaarmaking van het boetebesluit op grond van de feiten en omstandigheden van het geval toch kan besluiten af te zien van openbaarmaking. De AFM reageert daarop als volgt.

De wetgever heeft het openbaar maken van bestuurlijke boetes verplicht om deelnemers op de financiële markten te informeren en te waarschuwen. Dit is in het belang van de ordelijke en transparante financiële marktprocessen, zuivere verhoudingen tussen marktpartijen en de zorgvuldige behandeling van cliënten.⁷⁴ Met de publicatieverplichtingen als opgenomen in artikel 67, eerste en vijfde lid, Wta wordt zo spoedig mogelijk inzicht verschaft in de actuele stand van de boeteprocedure. Onder bepaalde omstandigheden dient de openbaarmaking op grond van artikel 67, vierde lid, Wta geanonimiseerd plaats te vinden. Dit is alleen het geval indien voorafgaand aan openbaarmaking door de AFM kan worden vastgesteld dat bij volledige openbaarmaking:

- voor zover de boete wordt opgelegd aan een natuurlijk persoon, bekendmaking van zijn persoonlijke gegevens onevenredig zou zijn;
- betrokken partijen in onevenredige mate schade zou worden berokkend;
- een lopend strafrechtelijk onderzoek zou worden ondermijnd; of
- de stabiliteit van het financiële stelsel in gevaar zou worden gebracht.

De AFM ziet geen reden om de openbaarmaking in anonieme vorm plaats te laten vinden. Er is geen sprake van één van de bovengenoemde omstandigheden die aan volledige openbaarmaking in de weg staat. Van volledige openbaarmaking kan daarom niet worden afgezien. Dit wordt als volgt toegelicht.

⁷⁰ Zie ook Vzr. Rb. Rotterdam 31 maart 2017, ECLI:NL:RBROT:2017:3007; Vzr. Rb. Rotterdam 10 november 2017, ECLI:NL:RBROT:2017:8853.

⁷¹ Anders dan in Rb. Rotterdam 31 juli 2015, ECLI:NL:RBROT:2015:5635.

⁷² De wetgever heeft beoogd om het publicatieregime in de Wta te laten aansluiten op het regime in de Wft (*Kamerstukken II* 2007/08, 31 270, nr. 3, p. 21).

⁷³ ABRvS 9 maart 2016, ECLI:NL:RVS:2016:617.

⁷⁴ Zie *Kamerstukken II* 2005/06, 29 708, nr. 19, p. 301-303, 420-421, nr. 20, p. 30 en nr. 39, p. 8-10.

Datum 8 oktober 2018
Ons kenmerk [REDACTED]
Pagina 33 van 35

De beoogde publicatie is getoetst aan de feiten en omstandigheden die bij de AFM bekend zijn, waaronder de feiten en omstandigheden die door EY in haar zienswijze zijn kenbaar gemaakt. Op basis van deze feiten en omstandigheden kan de AFM niet vaststellen dat EY of eventuele andere betrokken partijen door directe en niet-anonieme openbaarmaking in onevenredige mate schade zou worden berokkend. Publicatie dient het maatschappelijk belang om de markt te informeren of te waarschuwen. In dit geval acht de AFM het van belang dat de markt wordt geïnformeerd dat er sprake is geweest van samenloop van werkzaamheden bij wettelijke controles door EY en dat EY daarvoor beboet is. [REDACTED]

[REDACTED] Voor de overige drie overtredingen geldt dat dit zeer algemeen door EY bekend is gemaakt in haar transparantie- en jaarverslag 2016-2017. Dit geeft te meer aanleiding om het boetebesluit te publiceren, om de markt te informeren op welke wijze de AFM opvolging heeft gegeven aan deze overtredingen. Hierbij komt dat van een volledige, niet-geanonimiseerde publicatie een generale en specifieke preventieve werking wordt geacht uit te gaan⁷⁵, hetgeen van belang is om – in dit geval binnen de accountantsorganisaties – normconform gedrag te bevorderen. Er kan niet worden vastgesteld dat in dit geval sprake is van een individuele, bijzondere situatie, waarbij de door EY of eventuele andere betrokken partijen als gevolg van de publicatie te verwachten schade zodanig uitzonderlijk is, dat het belang van de bescherming van de markt daarvoor moet wijken.⁷⁶ Daarbij komt dat eventuele schade door de openbaarmaking veeleer valt toe te schrijven aan de overtreding van de norm door EY, dan aan de genoemde openbaarmaking.

Evenmin heeft de AFM kunnen vaststellen dat bij niet-anonieme openbaarmaking een lopend strafrechtelijk onderzoek zou worden ondermijnd, of de stabiliteit van het financiële stelsel in gevaar zou worden gebracht.

De AFM volgt EY niet in haar standpunt, dat de wijzen van de voorgenomen openbaarmaking – publicatie in nieuwsbrieven, een Tweet, een RSS-feed en een nieuwsalert – onevenredig bezwarend zijn. Blijkens wetsgeschiedenis en jurisprudentie, kan de AFM indien gewenst in aanvulling op de openbaarmaking van het besluit zelf ook andere uitlatingen doen over de inhoud van het besluit (bijvoorbeeld met een persbericht, een AFM-nieuwsbrief of een bericht op Twitter).⁷⁷

De AFM publiceert de boete door de volledige tekst van het boetebesluit (met uitzondering van vertrouwelijke informatie) op haar website te plaatsen, onder begeleiding van onderstaand persbericht. Van het persbericht kan een Engelse vertaling worden opgenomen. Ook wordt een bericht over de boete opgenomen in de periodieke AFM-nieuwsbrieven (consumenten/professionals), wordt een bericht op Twitter geplaatst⁷⁸ en wordt gebruik gemaakt van een RSS-feed⁷⁹ en een news-alert⁸⁰. Bij het persbericht zal een hyperlink worden opgenomen naar

⁷⁵ Zie Rb Rotterdam 26 januari 2017, ECLI:NL:RBROT:2017:1060; CBb 1 december 2016, ECLI:NL:CBB:2016:352; Rb Rotterdam 20 september 2016, ECLI:NL:RBROT:2016:8197; Rb Rotterdam 5 september 2016, ECLI:NL:RBROT:2016:6836; Rb Rotterdam 24 december 2015, ECLI:NL:RBROT:2015:9420; Rb Rotterdam 3 december 2015, ECLI:NL:RBROT:2015:8759; Rb Rotterdam 24 juli 2015, ECLI:NL:RBROT:2015:6173.

⁷⁶ Zie bijvoorbeeld CBb 12 oktober 2017, ECLI:NL:CBB:2017:327 en Vzr. Rb. Rotterdam 5 maart 2018, ECLI:NL:RBROT:2018:1725.

⁷⁷ Zie *Kamerstukken II* 2015/16, 34 455, nr. 3, p. 33 en Rb. Rotterdam 20 februari 2018, ECLI:NL:RBROT:2018:1308, r.o. 9.1.

⁷⁸ Het bericht op Twitter zal bestaan uit de kop van het persbericht en een link naar het persbericht op de website van de AFM.

⁷⁹ Een RSS-feed is een automatische melding van aanpassingen op de website.

⁸⁰ Persbureaus en andere personen die zich hebben geabonneerd, ontvangen persberichten van de AFM via zogenaamde 'news-alerts'.

een eventuele uitspraak van de Voorzieningenrechter van de rechtbank op rechtspraak.nl. De AFM kan daarnaast het besluit publiceren door middel van een advertentie in één of meer landelijke en/of regionale dagbladen.

De volgende basistekst wordt in het te publiceren persbericht en/of de advertentie opgenomen:

[...]

Let op: De AFM kan, al naargelang de omstandigheden op het moment van publicatie, bovengenoemde publicatietekst wijzigen of aanvullen.

Bij het persbericht op de website wordt onderstaande tabel geplaatst, met de datum van het boetebesluit. Als EY bezwaar maakt tegen het boetebesluit, zal de AFM dat bekend maken door in de tabel ook de datum op te nemen waarop het bezwaarschrift is ontvangen.

Stand van zaken						
Boete is opgelegd	Bezwaar		Beroep		Hoger Beroep	
	Ingesteld	Beslissing genomen	Ingesteld	Uitspraak gedaan	Ingesteld	Uitspraak gedaan
8 oktober 2018	[datum]					

De bijlage bij dit besluit bevat de volledige tekst van het besluit dat op de website van de AFM openbaar zal worden gemaakt, geschoond van vertrouwelijke informatie. Mocht EY van mening zijn dat er desondanks vertrouwelijke tekst in staat die geschoond zou moeten worden, dan verneemt de AFM dat graag zo spoedig mogelijk, maar uiterlijk binnen 3 werkdagen na bekendmaking van dit besluit.

Publicatie vindt niet eerder plaats dan nadat vijf werkdagen zijn verstreken na de dag waarop het besluit tot boeteoplegging aan EY bekend is gemaakt. De publicatie wordt opgeschort als EY verzoekt om een voorlopige voorziening als bedoeld in artikel 8:81 Awb. Publicatie wordt dan in elk geval opgeschort, totdat de voorzieningenrechter een uitspraak heeft gedaan of het verzoek is ingetrokken.

Als EY om een voorlopige voorziening vraagt, verzoekt de AFM dit per e-mail (boetefunctionaris@afm.nl) aan haar door te geven. Als u hier niet toe overgaat zal de AFM de boete openbaar maken op de wijze als hiervoor toegelicht. Ook vraagt de AFM EY het verzoek om voorlopige voorziening per fax toe te sturen (faxnummer 020 - 797 38 33).

4.2.2 Nadere publicatiemomenten

De AFM is op grond van artikel 67, vijfde lid, Wta verplicht om inzicht te geven in de actuele stand van de procedure, zodra dit redelijkerwijs uitvoerbaar is. De AFM dient de uitkomst van een bezwaarprocedure bekend te

Datum	8 oktober 2018
Ons kenmerk	[REDACTED]
Pagina	35 van 35

maken, alsmede dat (hoger) beroep is ingesteld en de uitkomst daarvan. Deze brief ziet niet op genoemde latere publicaties op grond van artikel 67, vijfde lid, Wta. In een later stadium zult u over nadere publicaties worden geïnformeerd.

5. Hoe kunt u bezwaar maken?

Iedere belanghebbende kan tegen deze beschikking bezwaar maken door binnen zes weken na bekendmaking daarvan een bezwaarschrift in te dienen bij de AFM, t.a.v. Juridische Zaken, Postbus 11723, 1001 GS, Amsterdam. Een bezwaarschrift kan ook per fax (faxnummer 020-797 3835) of per e-mail (e-mailadres bezwarenbox@afm.nl) worden ingediend. Aan deze elektronische verzending stelt de AFM nadere eisen die op haar website worden toegelicht (www.afm.nl/bezwaar). Een van die eisen is dat een bezwaarschrift niet aan andere AFM faxnummers of AFM e-mailadressen dan de hier genoemde kan worden gestuurd. De AFM neemt het bezwaarschrift alleen inhoudelijk in behandeling als aan deze eisen is voldaan.

Hoogachtend,
Autoriteit Financiële Markten

[was getekend]
Assistent boetefunctionaris

[was getekend]
Plaatsvervangend boetefunctionaris

