

## **ACCOUNTANTSKAMER**

**BESLISSING** ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met de nummer **14-2716 Wtra AK** van **18 december 2015** van

de stichting **AUTORITEIT FINANCIËLE MARKTEN**,  
kantoorhoudende te Amsterdam,  
**K L A A G S T E R**,  
raadslieden: mr. R.W. Veldhuis en mr. M.L. Batting,

t e g e n

**Y1**,  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats1],  
**B E T R O K K E N E**,  
raadsman: mr. M. Ynzonides.

## 1. Het verloop van de procedure

1.1. Eerder is in deze zaak op 30 oktober 2014 een tussenbeslissing<sup>1</sup> genomen, houdende een voortzetting van de behandeling van de klacht, na intrekking daarvan door de oorspronkelijke klagsters, om redenen aan het algemeen belang ontleend, als gevolg waarvan klagster in de plaats is getreden van de oorspronkelijke klagsters.

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

- het op 28 februari 2014 ingekomen klaagschrift van 27 februari 2014, met één bijlage;
- de op 4 maart 2014 ingekomen brief van 3 maart 2014, houdende vijf nadere producties bij de klacht;
- de op 12 maart 2014 ingekomen brief van 11 maart 2014, houdende een volmacht ten behoeve van de klacht;
- het op 13 mei 2014 ingekomen verweerschrift van 12 mei 2014, met elf bijlagen;
- een op 4 maart 2015 ingekomen schriftelijke reactie in de zin van artikel 30 Wtra van dezelfde datum van klagster, met vijf bijlagen;
- het op 15 april 2015 ingekomen nader verweerschrift van dezelfde datum, met twee bijlagen.

1.3. De Accountantskamer heeft de zaak met nummer 14/2716 Wtra AK gelijktijdig doch niet gevoegd behandeld met twee andere tegen betrokkene aanhangig gemaakte zaken met nummers 15/151 en 15/714 Wtra AK, en wel ter openbare zitting van 5 en 6 oktober 2015, waar steeds zijn verschenen: - aan de zijde van klagster - J.C. Scheper RA, bijgestaan door mr. R.W. Veldhuis en mr. M.L. Batting, beiden advocaat te Den Haag, en betrokkene, bijgestaan door mr. M. Ynzonides en mr. G.J. Harryvan, beiden advocaat te Amsterdam.

1.4. Klagster en betrokkene hebben op deze zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en doen antwoorden op vragen van de Accountantskamer. Betrokkene heeft daarbij ook zelf zijn standpunt toegelicht en geantwoord op vragen.

---

<sup>1</sup> vindplaats: ECLI:NL:TACAKN:2014:101

1.5. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de uitspraak<sup>2</sup> van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (hierna: het CBb) van 13 november 2015, bij welke uitspraak het door betrokkene tegen de tussenbeslissing van 30 oktober 2014 ingestelde hoger beroep niet-ontvankelijk is verklaard.

## 2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1. Betrokkene was - in ieder geval in de jaren 2007 tot en met 2010 - partner bij [accountantsorganisatie] te [plaats1] (hierna: [accountantsorganisatie]). [accountantsorganisatie] heeft vergunning van de AFM verkregen voor het verrichten van wettelijke controles. Vanaf 17 maart 1999 is betrokkene als accountant ingeschreven in het register van de beroepsorganisatie, destijds het Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA), welk instituut is opgegaan in de Koninklijke Nederlandse beroepsorganisatie van accountants (Nba). Door zijn functie bij [accountantsorganisatie] was betrokkene - in ieder geval - in de jaren 2007 tot en met 2010 openbaar accountant. Betrokkene was in die jaren als externe accountant ingeschreven in het register bij de AFM. Betrokkene heeft per 1 oktober 2014 [accountantsorganisatie] verlaten.

2.2. De Weyl Groep is een groep vennootschappen die zich in hoofdzaak bezighield met het slachten van rundvee en het verhandelen van rundvlees. Aan het hoofd van deze groep stond de vennootschap Weyl Holding B.V., met de vennootschap Weyl Beef Products B.V. als belangrijkste werkmaatschappij. Weyl Holding B.V. is een 100% deelneming van Holding Defa B.V. De uiteindelijke zeggenschap in de Weyl Groep (hierna: Weyl) berustte bij [A] als statutair directeur en aandeelhouder van Holding Defa B.V. Sinds 2001 was [B] (hierna: [B]) financieel directeur van Weyl.

2.3.1. Bij arrest van [datum] is [A] door het gerechtshof Amsterdam wegens valsheid in geschrift veroordeeld tot een voorwaardelijke gevangenisstraf van 6 maanden en een

---

<sup>2</sup> vindplaats: ECLI:NL:CBB:2015:386

geldboete.

2.3.2. Bij vonnis van [datum] is [A] door de (toenmalige) rechtbank Almelo veroordeeld tot een voorwaardelijke gevangenisstraf van 6 maanden, een taakstraf van 240 uren en een geldboete van € 300.000,- voor het opzettelijk doen van valse belastingaangiftes ten behoeve van zichzelf, Weyl Beef Products B.V. en Holding Defa B.V.

2.4. Ingevolge daartoe strekkende opdracht heeft [accountantsorganisatie] jarenlang de controle van de geconsolideerde jaarrekening van Weyl Holding B.V. (hierna ook: Weyl) uitgevoerd. Tot en met het boekjaar 2006 trad [C] (hierna: [C]) namens [accountantsorganisatie] op als controlerend accountant; vanaf het boekjaar 2007 trad betrokkene op als controlerend accountant. Voordien heeft betrokkene deel uitgemaakt van het controleteam van [C] en is hij betrokken geweest bij de door [C] uitgevoerde controles van - in ieder geval - de geconsolideerde jaarrekeningen 2004, 2005 en 2006 van Weyl. [C] heeft op 20 februari 2007 zijn goedkeurende verklaring afgegeven bij de geconsolideerde jaarrekening 2006.

2.5.1. [C] heeft per 1 oktober 2007 [accountantsorganisatie] verlaten; per diezelfde datum is hij op eigen verzoek als accountant doorgehaald in het register van destijds het NIVRA.

2.5.2. In het handelsregister staat ingeschreven dat [C] per 7 maart 2008 is toegetreden tot de raad van commissarissen van Weyl (hierna: de RvC) en dat hij per 22 mei 2008 is teruggetreden. [C] is per 1 december 2009 opnieuw toegetreden tot de RvC. In hoedanigheid van adviseur heeft [C] in de periode van 22 mei 2008 tot 1 december 2009 vergaderingen van de RvC bijgewoond.

2.6.1 Betrokkene heeft de geconsolideerde jaarrekening 2008 van Weyl op 27 februari 2009 van een goedkeurende verklaring voorzien.

2.6.2. Betrokkene heeft de geconsolideerde jaarrekening 2009 van Weyl op 12 maart 2010 van een goedkeurende verklaring voorzien.

2.6.3. Op basis van de jaarrekeningen 2007 tot en met 2009 kunnen de kerncijfers van Weyl in bedragen van € 1.000 als volgt worden weergegeven :

<b>Kerncijfers</b>	<b>2009</b>	<b>2008</b>	<b>2007</b>
Vaste activa	18.758	11.500	8.058
Vlottende activa	42.191	30.517	26.896
<b>Totaal Activa</b>	<b>60.949</b>	<b>42.017</b>	<b>34.954</b>
Groepsvermogen	12.062	11.458	9.329
Voorzieningen, langlopende schulden en achtergestelde lening	7.525	4.156	2.387
Overige passiva	41.362	26.403	23.238
<b>Totaal Passiva</b>	<b>60.949</b>	<b>42.017</b>	<b>34.954</b>
Omzet	290.156	238.284	196.461
Bruto bedrijfsresultaat	3.254	6.832	5.890
<b>Resultaat na belastingen</b>	<b>604</b>	<b>1.934</b>	<b>3.973</b>

2.7. In het voorjaar van 2010 zijn bij externe financiers van Weyl vragen gerezen over onder meer de juistheid van de door Weyl opgestelde facturen voor ingekocht vee en vlees. Op 17 mei 2010 hebben [A] en [B] tegenover medewerkers van [N.V.1] (hierna: [N.V.1]) toegegeven dat de door Weyl opgestelde facturen niet strookten met de werkelijkheid en dat de debiteurenpositie te hoog was weergegeven. [B] heeft daarop medegedeeld dat ook de voorraden te hoog en de crediteurenpositie te laag waren gewaardeerd. De financiers hebben vervolgens met onmiddellijke ingang het krediet aan Weyl opgezegd, waarna surseance van betaling is aangevraagd.

2.8. Op 20 mei 2010 zijn de tot Weyl behorende vennootschappen in staat van faillissement verklaard, met benoeming van mr. J.A.D.M. Daniëls en mr. J.T. Stekelenburg tot curatoren.

2.9. Per brief van 7 juni 2010 heeft betrokkene namens [accountantsorganisatie] aan de curatoren, de directie en de RvC medegedeeld (samengevat) dat, vanwege het vermoeden

van fraude en het bestaan van materiële onjuistheden in de jaarrekeningen van 2009 en eerdere jaren, de toestemming tot openbaar- en gebruikmaking van de eerder verleende goedkeurende verklaringen bij die jaarrekeningen wordt ingetrokken.

2.10. Op 9 juni 2010 en 24 juni 2010 hebben de curatoren jegens [A] en [B] bij de FIOD aangifte gedaan van onder meer bedrieglijke bankbreuk en verduistering in dienstbetrekking. Vervolgens is een strafrechtelijk onderzoek ingesteld, welk onderzoek heeft geleid tot een proces-verbaal d.d. 28 september 2010 en tot de strafrechtelijke vervolging van [A] en [B]. Op [datum] zijn zij beide veroordeeld door de (toenmalige) rechtbank Almelo tot onvoorwaardelijke gevangenisstraffen wegens valsheid in geschrift, welk vonnis op [datum] in hoger beroep is bevestigd.

2.11. Op 1 juli 2010 heeft [accountantsorganisatie], in verband met de in media verschenen beschuldigingen aan (de directie van) Weyl over boekhoudfraude en onregelmatigheden in de administratie en de jaarrekening van Weyl, bij klaagster melding gedaan van betrokkenheid bij een incident dat een ernstige bedreiging vormt voor de integere uitoefening van het bedrijf, zoals bedoeld in artikel 32 lid 4 van het Besluit toezicht accountantsorganisaties.

2.11.1. Op 7 juni 2010 heeft [accountantsorganisatie] haar 'Head of Quality Control' (hierna: HoQC) (kort gezegd) opdracht gegeven een intern onderzoek te doen naar de toereikendheid van de controle van de jaarrekening 2009 van Weyl en daarover een rapport van bevindingen uit te brengen.

2.11.2. In een memo van 8 juli 2010 heeft de HoQC [accountantsorganisatie] geïnformeerd dat is gebleken dat relevante achtergrondinformatie en gemaakte overwegingen bij de controle-aanpak niet altijd duidelijk in het dossier zijn vastgelegd en dat wordt aangeraden het dossier op zes daarbij concreet genoemde onderwerpen te verduidelijken en/of aan te vullen.

2.11.3. Per brief van 3 augustus 2010 heeft [accountantsorganisatie] aan klaagster medegedeeld dat betrokkene de opdracht heeft gekregen om de documentatie rondom de

controle 2009 van Weyl te verbeteren op de door haar HoQC aangegeven punten.

2.11.4. In een memo van 12 november 2010 heeft de HoQC de conclusie van zijn onderzoek naar de opdrachttuitvoering bij Weyl vastgelegd. In dit memo staat vermeld:

**“Proces**

Naar aanleiding van jouw verzoek d.d. 7 juni 2010 hebben wij een onderzoek verricht naar de opdrachttuitvoering bij Weyl. Het onderzoek is in nauwe samenwerking met de externe accountant [Y1] uitgevoerd door [X, Y en Z].

Op 8 juli hebben wij onze eerste observaties naar aanleiding van het onderzoek gerapporteerd. Naar aanleiding daarvan heeft de externe accountant een aantal zaken inzichtelijk gemaakt en nader toegelicht. De externe accountant heeft deze nadere toelichting vastgelegd in een notitie die is toegevoegd aan het controledossier 2009. Deze nadere toelichting is in de slotrapportage betrokken. Deze rapportage is in concept besproken met de externe accountant. (...)

**Bevindingen**

Tijdens het onderzoek zijn de detailbevindingen op verschillende momenten besproken met de externe accountant. De zwaarte van de individuele bevindingen verschilt. Hieronder zijn de belangrijkste bevindingen opgenomen die zijn gebaseerd op de detailbevindingen. De conclusie is vervolgens getrokken op basis van de bevindingen tezamen en hun onderlinge samenhang.

*Belangrijkste bevindingen*

- De general IT controls zijn deels niet getest en deels niet effectief bevonden. Het controleteam concludeert dat niet gesteund wordt op application controls.
- Voor de primaire processen is de werking van de interne controlemaatregelen niet in voldoende mate getest, of niet op alle aspecten in overeenstemming met KAM getest.
- De aard en diepgang van de gegevensgerichte werkzaamheden voldoen niet altijd aan de vereisten in KAM. Dat betreft onder meer:
  - Bij een aantal belangrijke controlestappen is met betrekking tot de gegevensgerichte werkzaamheden (uitsluitend) gebruik gemaakt van cijferanalyses. Deze cijferanalyses voldoen niet aan de criteria voor substantive analytical procedure.
  - Bij een aantal belangrijke controlestappen is gebruik gemaakt van door de klant opgestelde specificaties en inquiry, zonder dat daarbij de onderliggende brondocumentatie is onderzocht.
  - Bij een aantal belangrijke controlestappen is gesteund op output verkregen uit de geautomatiseerde systemen zonder dat aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden zijn uitgevoerd om de betrouwbaarheid van deze informatie te toetsen.
  - Bij het vaststellen van de omvang van steekproeven (zowel MUS als specifieke items testen) wordt rekening gehouden met effectieve interne controlemaatregelen waarvan de werking niet of niet in voldoende mate is vastgesteld.
  - Het controleteam steunt voor de primaire processen in belangrijke mate op de sluitende goederenbeweging in aantallen. Het controlebewijs met betrekking tot de componenten van de goederenbeweging geeft onvoldoende basis om een conclusie te kunnen trekken over de juistheid en de volledigheid van de verkopen.
  - In een aantal gevallen wordt gesteund op ervaringen uit het verleden en zijn gegevensgerichte werkzaamheden niet voor het huidige controlejaar uitgevoerd.
- De analyse van de specifieke topics voldoet niet altijd aan de vereisten in KAM. Dat betreft onder meer de verplichte inquiries aan diverse functionarissen.

**Conclusie**

Op basis van de uitgevoerde werkzaamheden concludeert het onderzoeksteam dat uit het onderzochte controledossier onvoldoende blijkt dat de verzamelde controle-informatie toereikend is om de goedkeurende accountantsverklaring te onderbouwen.

(...)"

Dit memo is in afschrift aan klagster verstrekt.

2.12. In opdracht van de curatoren heeft EY Fraud Investigation & Dispute Services (hierna: EY) op 2 maart 2011 een rapport van feitelijke bevindingen uitgebracht over onregelmatigheden in de administratie van Weyl in de periode van 1 januari 2009 tot en met 20 mei 2010 (hierna: het rapport van 2 maart 2011).

2.12.1. In dit rapport staat als ‘doel van het onderzoek’ vermeld:

“Het in kaart brengen van de feiten en omstandigheden met betrekking tot de vermeende onregelmatigheden in relatie tot cheques, de debiteuren-, crediteuren- en voorraadadministratie, de goederenbeweging en opbrengstverantwoording van vlees, alsmede het nagaan of er aanwijzingen zijn dat activa op onrechtmatige wijze aan de onderneming zijn onttrokken, dit teneinde de opdrachtgevers inzicht te geven in de aard en omvang van de mogelijke onregelmatigheden, en indien opdrachtgevers daar aanleiding toe zien, corrigerende maatregelen te treffen.”

2.12.2. Op pagina 20 van het rapport van 2 maart 2011 is onder ‘bevindingen op hoofdlijnen’ vermeld:

Crediteuren

Ten aanzien van de balanspost crediteuren is gebleken dat ultimo 2009 respectievelijk ultimo 2008 openstaande inkoopfacturen tijdelijk zijn afgeletterd<sup>18</sup> voor een bedrag van circa € 16,1 miljoen respectievelijk € 12,1 miljoen, hetgeen een positief effect van circa € 4,0 miljoen op het resultaat over 2009 heeft gehad. Daarnaast is uit het onderzoek gebleken dat in 2009 respectievelijk 2008 inkoopfacturen met een factuurdatum uit het oude boekjaar in maart of later in het nieuwe boekjaar zijn verantwoord. Het gaat hierbij in 2009 om een bedrag van € 1,4 miljoen en in 2008 om een bedrag van circa € 2,1 miljoen, hetgeen een negatief effect heeft gehad op het resultaat in 2009 van circa € 0,7 miljoen. (...)

Debiteuren

Uit het onderzoek naar de debiteuren is gebleken dat per ultimo 2009 respectievelijk 2008 geboekte ontvangsten in de debiteuren ongedaan (ontmatchen van betalingen) zijn gemaakt<sup>19</sup> voor een bedrag van circa € 11,8 miljoen respectievelijk € 6,7 miljoen, hetgeen een positief effect van circa € 5,1 miljoen op het resultaat over 2009 heeft gehad. (...)

Voorraden

Tijdens het onderzoek hebben wij geen inzicht kunnen verkrijgen in de aanwezigheid van de hoeveelheid eigen voorraden ultimo 2009 en de waardering van de voorraden. (...)

<sup>18</sup> Dit vond plaats door correctieboekingen te maken, waarbij de rekening 12000 crediteuren werd gedebiteerd en de rekening 60000 inkopen vee werd gecrediteerd.

<sup>19</sup> Dit vond plaats door correctieboekingen te maken, waarbij de rekening 11300 unapplied receipts werd gedebiteerd en de rekening 60000 inkopen vee werd gecrediteerd.”



2.13. De (toenmalige) rechtbank Almelo heeft bij vonnis van [datum] (samengevat) voor recht verklaard dat [A] als bestuurder en [B] als feitelijk beleidsbepaler hun taken kennelijk onbehoorlijk hebben vervuld, dat deze onbehoorlijke taakvervulling een belangrijke oorzaak is van het faillissement van Weyl en dat zij aansprakelijk zijn jegens (de schuldeisers van) Weyl wegens een misleidende voorstelling in de jaarrekening en uit hoofde van een onrechtmatige daad, onder hun veroordeling tot betaling van het tekort in het faillissement van Weyl. Op dat moment werd door de curatoren het faillissementstekort geschat op een bedrag van € 90 tot € 100 miljoen.

2.14. Het (toenmalig) NIVRA heeft krachtens het bepaalde in de artikelen 19 en 19a van de Wet op de Registeraccountants (oud; hierna: Wet RA) per 1 januari 2007 de Verordening Gedragscode (RA's) (hierna: de VGC) vastgesteld. Krachtens het bepaalde in artikel A-130.7 van de VGC heeft het bestuur van het NIVRA de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (hierna: NVCOS) vastgesteld. De standaarden in de NVCOS geven onder meer regels die gelden bij het uitvoeren van een controle van financiële overzichten, met - conform (de ten tijde van belang geldende) paragraaf 11 van de Standaard 200 - als algehele doelstellingen:

- a. Het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid over de vraag of de financiële overzichten als geheel geen afwijking van materieel belang bevatten die het gevolg is van fraude of fouten, om daarmee de accountant in staat te stellen om een oordeel tot uitdrukking te brengen over de vraag of de financiële overzichten in alle van materieel belang zijnde opzichten in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaglegging zijn opgesteld; en
- b. Te rapporteren betreffende de financiële overzichten en het communiceren zoals door de Standaarden wordt vereist in overeenstemming met de bevindingen van de accountant.

In dat kader wordt onder meer van de accountant geëist dat hij de relevante ethische voorschriften naleeft die betrekking hebben op een controle van financiële overzichten, dat hij de controle van een financieel overzicht met een professioneel-kritische instelling plant en uitvoert, onder toepassing van professionele oordeelsvorming, in welk verband hij voldoende en geschikte controle-informatie dient te verkrijgen teneinde het risico van een

afwijking van materieel belang in dat financieel overzicht naar een aanvaardbaar laag niveau terug te brengen, waardoor de accountant in staat wordt gesteld om redelijke conclusies te trekken waarop hij zijn oordeel kan baseren - een en ander conform de paragrafen 14 tot en met 17 van Standaard 200.

### **3. De klacht**

3.1. Ten grondslag aan de door de oorspronkelijke klagsters ingediende klacht ligt, zoals blijkt uit het klaagschrift, het verwijt dat betrokkene ten onrechte goedkeurende verklaringen heeft afgegeven bij de jaarrekeningen 2008 en 2009 van Weyl.

3.1.1. Een en ander blijkt volgens de oorspronkelijke klagsters daaruit dat betrokkene:

- A. ten onrechte veertien concrete frauderisicofactoren heeft genegeerd;
- B. fouten in de jaarrekeningen niet heeft opgemerkt, waarbij het gaat om een te hoge post debiteuren, een te lage post crediteuren en te hoge voorraden, als gevolg waarvan de winst en het eigen vermogen te hoog waren weergegeven;
- C. het verrichten van noodzakelijke controlewerkzaamheden heeft nagelaten.

3.1.2. Ter toelichting daarop hebben de oorspronkelijke klagsters uitgewerkt dat betrokkene geen aandacht heeft besteed aan het grootboek waarin door middel van memoriaalposten en nieuwe mutaties ‘correctieboekingen’ werden gedaan om de vervalsing van de posten debiteuren en crediteuren te bewerkstelligen en dat hij uitsluitend aandacht heeft gehad voor de door het management van Weyl ter beschikking gestelde spreadsheets.

3.2. Klagster heeft de klacht verwoord als:

- A. betrokkene heeft nagelaten voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop de goedkeurende accountantsverklaringen te baseren;
- B. betrokkene heeft de controle van de jaarrekeningen 2008 en 2009 niet met de vereiste professioneel-kritische houding verricht.

3.2.1. Klaagster heeft haar verwijt dat betrokkene onvoldoende controlewerkzaamheden heeft verricht op tien onderdelen van de controle uitgewerkt, zich daarbij richtend op de balansposten debiteuren en crediteuren.

3.3. Wat namens klaagster bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook niet meer zou zijn toegestaan) doch als een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door/namens betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

#### **4. De gronden van de beslissing**

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1.1. De Accountantskamer blijft bij hetgeen zij in de tussenbeslissing van 30 oktober 2014 heeft overwogen en beslist.

4.1.2. Op grond van artikel 31 Wta juncto artikel 33 Wet RA, en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 31 Wta juncto artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de externe accountant bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta en Wet RA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

##### *Ontvankelijkheid*

4.2. Betrokkene heeft aangevoerd dat klaagster niet-ontvankelijk moet worden verklaard, waartoe hij zich heeft beroepen op de driejaarstermijn van artikel 22 Wtra, die zowel door de oorspronkelijke klaagsters als door klaagster zou zijn overschreden.

4.2.1. Betrokkene heeft aangevoerd (samengevat) dat [accountantsorganisatie] al vanaf

juni 2010 contact heeft gehad met klaagster over de omtrent Weyl ontstane situatie en klaagster inzicht heeft gegeven in wat daar heeft gespeeld. In het bijzonder geldt dat het interne memo van 12 november 2010 ter kennis van klaagster is gebracht, zodat klaagster al eind 2010 een vermoeden van handelen of nalaten in de zin van het destijds geldende artikel 22 Wtra had. Op dat moment heeft klaagster geen aanleiding gezien om een (eigen) onderzoek in te stellen naar betrokkene. De in artikel 22 Wtra neergelegde driejaarstermijn was dus al voor de wijziging van dat artikel per 1 januari 2014 verstreken. Het klachtrecht van klaagster was dus al op dat moment vervallen en kan niet herleven. Het gegeven dat de oorspronkelijke klaagsters ontvankelijk zijn geacht, doet daaraan niet af. Bij een nieuwe klaagster moet op de eigen merites opnieuw getoetst worden of deze als klaagster voor de oorspronkelijke klacht kan worden ontvangen, wat niet het geval is, gezien de constatering eind 2010 door klaagster van de feiten waarop een vermoeden in de zin van artikel 22 Wtra kan worden gebaseerd. Daarnaast geldt dat in de tussenbeschikking van 30 oktober 2014 van een onjuiste maatstaf is uitgegaan. Ten onrechte is daarbij de eis gesteld dat de constatering ook moet zien op de planning en de uitvoering van de controles. Die informatie komt namelijk niet ter kennis van de opdrachtgever of van derden en dan zou de driejaarstermijn nooit gaan lopen. Dat kan niet de bedoeling zijn en is ook niet in lijn met de rechtspraak van het CBb. Ook wat betreft de eigen, nieuwe klacht is klaagster niet-ontvankelijk. Die is pas op 4 maart 2015 ingediend terwijl klaagster al eind 2010 kennis droeg van zodanige feiten dat daarop een vermoeden van artikel 22 Wtra kan worden gebaseerd. Dat is overigens ook zo indien de norm uit de tussenbeschikking van 30 oktober 2014 wordt toegepast, aldus betrokkene.

4.2.2. Klaagster heeft dit verweer bestreden. Zij heeft daartoe aangevoerd dat het gaat om een voortzetting van de klacht, waarvoor de ontvankelijkheid van die (oorspronkelijke) klacht bepalend is. Een hernieuwde beoordeling van de ontvankelijkheid laat zich in geval van toepassing van artikel 30 Wtra niet inzien. Daarnaast is onjuist dat klaagster een eigen, nieuwe klacht heeft ingediend. Klaagster heeft zich in haar stuk van 4 maart 2015 beperkt tot het geven van een eigen toelichting op met name het oorspronkelijke klachtonderdeel dat zich richt op de controle van de posten debiteuren en crediteuren en uiteengezet dat betrokkene inderdaad kan worden verweten onvoldoende controlewerkzaamheden te hebben verricht. Dat klaagster niet afzonderlijk is ingegaan op het onderdeel van de

oorspronkelijke klacht met betrekking tot de frauderisicofactoren, maakt dat niet anders.

4.2.3. Artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, bepaalt onder meer dat geen klacht meer kan worden ingediend indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wta of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. Sinds de wijziging van dat artikellid is voor aanvang van de daarin bedoelde termijn van drie jaren dus beslissend of sprake is van een constatering van - geparafraseerd - het tuchtrechtelijk laakbare karakter van het handelen of nalaten van de accountant, dan wel van zodanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van zulk tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten kan worden gebaseerd. Daarbij is van belang hoe de klacht is omschreven, althans door de Accountantskamer moet worden opgevat<sup>3</sup>. Het gaat er dus niet om of en, zo ja, wanneer een klager een handelen of nalaten van een accountant heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren, maar of en, zo ja, wanneer een klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat een handelen of nalaten in strijd is met de hiervoor bedoelde wet- en regelgeving. Voor zover betrokkene van een ander standpunt uitgaat - en in het bijzonder de toepassing bepleit van de tekst van artikel 22 Wtra zoals dat luidde tot 1 januari 2014 - is dat onjuist en kan hij daarin niet worden gevolgd. Dat er bij de wijziging van dit artikel geen overgangsrecht is vastgesteld, is reden te meer om dat standpunt niet te onderschrijven.

4.2.4. Het staat vast dat de oorspronkelijke klacht, zoals verwoord in het klaagschrift van 28 februari 2014, na verwerping van het beroep van betrokkene op termijnoverschrijding zoals bedoeld in artikel 22 Wtra, bij tussenbeslissing van 30 oktober 2014 ontvankelijk is geacht. Anders dan betrokkene kennelijk betoogt, is er geen aanleiding om van dat oordeel terug te komen.

4.2.5. Gezien de tekst van artikel 30 Wtra en de strekking daarvan, wordt na een beslissing op basis van dit artikel de behandeling van een ingetrokken klacht voortgezet als ware deze

---

<sup>3</sup> Vergelijk de uitspraak van de Accountantskamer d.d. 7 september 2012 (11/1572, 11/1574, 11/2384 & 11/2385 Wtra AK; ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0309) en de tussenbeslissing van de Accountantskamer d.d. 25 april 2014 (13/2393 & 13/2394 Wtra AK; ECLI:NL:TACAKN:2014:36)

ingediend door - in dit geval - klaagster. Hieruit volgt dat, als die klacht met de oorspronkelijke klaagsters ontvankelijk is, bij de voortzetting in de zin van artikel 30 Wtra geen hernieuwde beoordeling is aangewezen van de ontvankelijkheid van de op aanwijzing van de Accountantskamer in de plaats getreden klager, voor zover het gaat om de ingetrokken klacht. Voor zover betrokkene van een ander standpunt uitgaat, is dat onjuist en kan hij daarin niet worden gevolgd.

4.2.6. Anders dan betrokkene aanvoert, kan niet worden aangenomen dat klaagster een eigen, nieuwe klacht tegen betrokkene heeft ingediend. Nog daargelaten dat betrokkene heeft nagelaten te ontvouwen waarover klaagster volgens hem meer of anders klaagt dan de oorspronkelijke klaagsters, nu hij heeft volstaan met de (blote) stelling dat hetgeen klaagster in paragraaf 7.1 van haar nadere reactie van 4 maart 2015 beschrijft ‘geheel nieuw’ is, heeft te gelden dat het “nalaten voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen” en “onvoldoende professioneel-kritische instelling bij de controle”, waarover klaagster spreekt, in wezen hetzelfde is als “het verrichten van aangewezen controlewerkzaamheden nalaten” en “het niet opmerken van fouten”, zoals de oorspronkelijke klaagsters hun verwijt hebben geformuleerd. Een en ander kan naar het oordeel van de Accountantskamer niet anders worden opgevat dan dat klaagster slechts in andere bewoordingen dan de oorspronkelijke klaagsters hetzelfde verwijt formuleert. Er is dus geen sprake van een nieuwe klacht of van nieuwe klachtonderdelen, waarvan de ontvankelijkheid moet worden getoetst.

#### *fair trial / artikel 6 EVRM*

4.3. Betrokkene heeft voorts gesteld dat klaagster het beginsel van fair trial heeft geschonden.

4.3.1. Hij heeft daartoe aangevoerd dat klaagster de stukken, zoals vermeld onder 2.11. tot en met 2.11.4., heeft verkregen van [accountantsorganisatie], omdat klaagster bij gebrek aan vrijwillige medewerking de mogelijkheid had die stukken te vorderen op basis van artikel 5:20 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). Dit wekt bij betrokkene het gevoel dat hij gedwongen is om aan zijn tuchtrechtelijke veroordeling mee te werken, wat in strijd komt met het beginsel van fair trial in de zin van artikel 6 Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens. De Accountantskamer dient daaraan de gevolgen te verbinden die haar geraden

voorkomen, waartoe in ieder geval behoort het uitsluiten van deze stukken van het bewijs, aldus betrokkene.

4.3.2. Klaagster heeft dit verweer bestreden. Hij heeft daartoe aangevoerd dat het ‘nemo tenetur’-beginsel<sup>4</sup> niet van toepassing is in een tuchtrechtelijke procedure en dat van een ‘criminal charge’ als aan de orde in een strafrechtelijke procedure, in deze tuchtrechtelijke procedure geen sprake is. Hij heeft voorts aangevoerd dat, als het beginsel wel van toepassing is, dit niet geschonden is, omdat de stukken van [accountantsorganisatie] zijn verkregen en niet van betrokkene, terwijl die stukken van [accountantsorganisatie] zijn verkregen zonder dat daaraan een informatievordering is voorafgegaan. Er is dan ook geen reden om de door haar overgelegde stukken buiten beschouwing van de klacht te laten, aldus klaagster.

4.3.3. De Accountantskamer stelt vast dat niet betrokkene doch [accountantsorganisatie] de door hem bedoelde stukken aan klaagster ter beschikking heeft gesteld. Al om die reden faalt de stelling van betrokkene dat hij in een positie is gebracht dat hij aan zijn eigen tuchtrechtelijke veroordeling moest meewerken. Voorts stelt de Accountantskamer vast dat klaagster, gelet op de tekst van artikel 5:16 Awb (‘Een toezichthouder is bevoegd inlichtingen te vorderen.’), ook al is niet van een informatievordering sprake geweest, niet zonder wettelijke basis de informatie en de stukken heeft verkregen, waarvan zij zich in deze tuchtprocedure bedient. Tot slot stelt de Accountantskamer in dit verband vast dat in artikel 63d Wta expliciet is bepaald dat klaagster, in afwijking van de aan haar ingevolge artikel 63a van die wet opgelegde verplichting tot geheimhouding van vertrouwelijke gegevens of inlichtingen waarmee zij uit hoofde van haar toezicht bekend is geworden, dergelijke gegevens aan de tuchtrechter kan verstrekken. De conclusie is dat ook dit formele verweer faalt.

4.4. Tot slot, anders dan betrokkene kennelijk ingang wil doen vinden, staat de door hem gestelde omstandigheid dat niet in ieder opzicht helder is geworden op welke wijze nu de fraude bij Weyl in elkaar heeft gestoken, geenszins in de weg aan een tuchtrechtelijke

---

<sup>4</sup> beginsel van ‘nemo tenetur prodere se ipsum’, wat letterlijk betekent: "niemand is gehouden tegen zichzelf (bewijs) te leveren"

beoordeling of hij in verband met de controles van de jaarrekeningen 2008 en 2009 al dan niet de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels heeft nageleefd, zoals hiervoor bedoeld.

### *Algemeen*

4.5. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 1 januari 2014 worden getoetst aan de in die periode geldende VGC en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.6. Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagster is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.7. Voorts merkt de Accountantskamer ambtshalve op dat het niet in strijd is met een behoorlijke tuchtprocedures, indien zij bij het in de ene tuchtzaak geven van haar oordeel dat de klacht gegrond is, mede acht slaat op wat zij heeft overwogen en geoordeeld in andere (in casu ook nog gelijktijdig behandelde) tuchtzaken tegen dezelfde accountant over hetzelfde feitencomplex en waarin die accountant zich behoorlijk heeft kunnen verweren, c.q. heeft verweerd.

4.8. Het verwijt aan betrokkene, zoals hiervoor weergegeven, houdt (kort gezegd) in dat zijn werkzaamheden in verband met de controle van de jaarrekeningen 2008 en 2009 van Weyl ontoereikend en onvoldoende zijn geweest, en dat betrokkene niet voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen en vastgelegd en aldus niet over voldoende controle-informatie heeft beschikt, een en ander als bedoeld in de NVCOS, alvorens zijn goedkeurende verklaringen te geven. Dit heeft ertoe geleid dat betrokkene ten onrechte goedkeurende verklaringen heeft gegeven bij die jaarrekeningen, aldus de klacht onder 3.1.

4.9. Bij beslissing van heden in de - met elkaar - gevoegde klachtzaken (met nummers 15/151 Wtra AK en 15/714 Wtra AK; een kopie van die beslissing wordt bij deze beslissing



gevoegd) is de Accountantskamer al tot het oordeel gekomen dat betrokkene de controle van die jaarrekeningen 2008 en 2009 met onvoldoende diepgang en met een onvoldoende professioneel-kritische instelling heeft gepland en uitgevoerd, als gevolg waarvan betrokkene zowel bij de jaarrekening 2008 als bij de jaarrekening 2009 een goedkeurende accountantsverklaring in het maatschappelijk verkeer heeft gebracht zonder dat daarvoor een deugdelijke grondslag kan worden vastgesteld. Mede gelet op de door [accountantsorganisatie] getrokken, aan klaagster medegedeelde conclusie over het onvoldoende kunnen blijken dat de verzamelde controle-informatie toereikend is om de bij de jaarrekening 2009 gegeven verklaring te onderbouwen, zoals weergegeven onder 2.11.4., welke conclusie betrokkene onvoldoende gemotiveerd heeft weersproken, leidt dit oordeel ertoe dat de klacht, zoals verwoord door de oorspronkelijke klaagsters onder 3.1.1. sub B. en C. en zoals geformuleerd door klaagster onder 3.2. sub A. en B., eveneens gegrond dient te worden verklaard. Wat over het negeren van frauderisicofactoren is aangevoerd, wordt bestreken door voormelde beslissing en behoeft dan ook evenmin afzonderlijke bespreking; in zoverre is de klacht onder 3.1.1. sub A. eveneens gegrond. In wat betrokkene in deze klachtzaak heeft aangevoerd en ter onderbouwing daarvan heeft overgelegd en aangevoerd, ligt geen reden om anders te oordelen.

4.10. Op wat aangaande de klacht nog meer of anders is aangevoerd, behoeft, gelet op het voorgaande, niet meer te worden ingegaan.

#### *maatregel*

4.11. Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen.

4.11.1. In dit geval houdt de Accountantskamer uit het oogpunt van een evenwichtige beoordeling van het tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen van betrokkene en een evenredige sanctionering daarvan, rekening met de al in de aan deze zaak verwante - met elkaar gevoegde - zaken met nummers 15/151 Wtra AK en 15/714 Wtra AK opgelegde maatregel van doorhaling in het register. De beslissing in die zaken heeft betrekking op hetzelfde handelen in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag als in deze zaak aan de orde. Voor de in deze zaak wederom aan

de orde zijnde schending is dan ook dezelfde maatregelsoort passend en geboden, te weten de maatregel van doorhaling. Daarvoor is redengevend wat in die beslissing onder 4.31.1 tot en met 4.31.6. is overwogen en geoordeeld, welke overwegingen en oordeel als hier herhaald en ingelast gelden.

4.11.2. De Accountantskamer houdt bij het bepalen van de duur van de termijn van niet-inschrijving in het register uit voormeld oogpunt tevens rekening met de in die - met elkaar - gevoegde zaken bepaalde termijn van niet-inschrijving in het register van drie (3) maanden. In deze zaak zal daarom een termijn van gelijke duur worden bepaald.

4.11.3. De maatregelen zullen ingaan in de volgorde waarop de onderliggende beslissing in kracht van gewijsde is gegaan én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd, zodanig dat de maatregelen achtereenvolgend ten uitvoer worden gelegd. Een en ander houdt in dat bij (gelijktijdig) in kracht van gewijsde gaan van de aan de orde zijnde beslissingen een gecumuleerde termijn van niet-inschrijving van zes (6) maanden zal worden geëffectueerd.

4.12. Op grond van het al hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond, zoals hiervoor weergegeven;
- legt ter zake aan betrokkene de maatregel op van **doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers als bedoeld in artikel 2, onder e. Wtra**; deze maatregel gaat in op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd;
- bepaalt de termijn waarbinnen betrokkene niet opnieuw in de registers kan worden

ingeschreven op **drie (3) maanden**;

- verstaat dat klager en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. R.P. van Eerde en mr. J.W. Frieling (rechterlijke leden) en Th.A. Verkade RA en P. Mansvelder RA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 18 december 2015.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_

---

Ingevolge artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.