

Nieuwe regelgeving maakt nieuwe opdrachtbevestiging niet per se noodzakelijk

Anders dan de Accountantskamer vindt het College van Beroep voor het bedrijfsleven het niet per se noodzakelijk een nieuwe opdrachtbevestiging op te stellen als de wet- en regelgeving is veranderd.

College van Beroep voor het bedrijfsleven

Zaaknummers:	19/1672
Datum uitspraak:	01 maart 2022
Oordeel:	hoger beroep deels gegrond / klacht deels gegrond →
Maatregel:	doorhaling met herinschrijvingsverbod van 18 maanden
Status:	definitief
Vindplaats:	ECLI:NL:CBB:2022:91

» [Direct naar annotatie](#)

Lex van Almelo

Belangrijkste feiten

Een registeraccountant krijgt periodieke toetsers over de vloer die allerlei tekortkomingen constateren. Het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet niet. Drie jaar na de eerste toetsing is het stelsel onvoldoende verbeterd. De accountant schakelt eind 2017 een registeraccountant in om hem als externe compliance officer te ondersteunen bij het kwaliteitsbeleid. De NBA klaagt erover dat de accountant niet heeft gezorgd voor een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de eisen en de bedrijfsvoering niet zo heeft ingericht dat een beheerste en integrale bedrijfsuitoefening gewaarborgd is, onder meer omdat:

- het Kwaliteitshandboek van het kantoor de onafhankelijkheid onvoldoende borgt;
- het kantoor niet beschikt over een onafhankelijkheidsfunctionaris;
- de criteria voor het uitvoeren van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling onvoldoende concreet zijn;
- de dossiervorming en -vastlegging van het werkprogramma voor controledossiers in Excel de controle op naleving van de NV COS ernstig bemoeilijkt;
- in drie dossiers tekortkomingen zijn geconstateerd.

De Accountantskamer verklaart de klacht gegrond en legt een doorhaling op, waarbij de accountant zich niet binnen anderhalf jaar opnieuw mag inschrijven in het register. De registeraccountant gaat in hoger beroep.

Beroepsgronden

De achttien hogerberoepsgronden komen er voornamelijk op neer dat de praktijk beter is dan uit de dossiers en documentatie blijkt. Als er al een maatregel moet worden opgelegd dan moet die van korte duur zijn, want een doorhaling van anderhalf jaar is de doodsteek voor het kantoor.

Oordeel

Bij gebrek aan adequate vastleggingen en documentatie is het hoger beroep grotendeels ongegrond en de klacht gegrond. Het hoger beroep is op één punt gegrond: de nieuwe opdrachtbevestiging. De samenvatting beperkt zich tot het oordeel over die hogerberoepsgrond en twee andere.

Nieuwe opdrachtbevestiging

Volgens de accountant voldoet de oorspronkelijke opdrachtbevestiging voor de desbetreffende klant nog steeds aan de voorwaarden en is verversing niet nodig volgens de VGBA.

Volgens NV COS 210 (paragraaf 10) moeten de overeengekomen voorwaarden van de controle-opdracht:

- worden vastgelegd in een opdrachtbevestiging of in een andere geschikte schriftelijke vorm;
- bevatten welk financieel-verslaggevingsstelsel wordt toegepast voor het opstellen van de financiële overzichten.

Volgens de Accountantskamer was bij deze klant vanwege het tweede bullet point zonder meer een nieuwe opdrachtbevestiging nodig, waarin de (nieuwe) toepasselijke regelgeving werd vermeld, omdat de regelgeving sinds het overeenkomen van de opdracht in 2011 flink is gewijzigd, waaronder intrekking van de VGC en de inwerkingtreding van de VGBA. Dat er geen nieuwe opdrachtbevestiging in het dossier zit, ziet de Accountantskamer in dit geval als tekortkoming.

Volgens het college valt uit NV COS 210 echter niet te af te leiden dat:

- iedere verandering in de regelgeving een nieuwe opdrachtbevestiging vergt;
- zou moeten worden vastgelegd dat hierover ten minste is nagedacht.

Voor zover de NBA de accountant verwijt dat wijzigingen in de regelgeving de accountant ertoe dwongen kenbaar te overwegen of een nieuwe of aangepaste opdrachtbevestiging nodig was, had de NBA nader moeten specificeren welke regels daar dan aanleiding toe gaven en waarom. De enkele verwijzing naar het vervangen van de VGC door de VGBA is onvoldoende. De klacht is op dit punt dus ongegrond.

Typfout verslaggevingskader

Bij de controleopdracht voor een andere klant heeft de accountant vermeld dat het verslaggevingskader van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving (RJ) 640 van toepassing zou zijn. Volgens de accountant is dit een typfout. Er had moeten staan: de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor micro en kleine rechtspersonen (RJk) C1. Volgens de accountant heeft hij deze richtlijnen feitelijk ook toegepast, zodat hem niet kan worden aangewreven dat hij het verkeerde toetsingskader heeft gebruikt, maar hooguit dat hij bij de toelichting op de jaarrekening een onjuist verslaggevingskader heeft vermeld.

Het college wijst op paragraaf 24 van Standaard 330. Die bepaalt dat de accountant controlewerkzaamheden moet uitvoeren om te evalueren of de presentatie van de financiële overzichten als geheel in overeenstemming is met het toepasselijke stelsel van financiële verslaggeving. Als in de controleverklaring met zoveel woorden is vermeld dat 'RJ 640' is toegepast dan moet de gebruiker ervan uit kunnen gaan dat dit verslaggevingskader daadwerkelijk is toegepast.

De vermelding in de controleverklaring stemt hier niet overeen met het gehanteerde verslaggevingskader. Daardoor kan bij derden onduidelijkheid ontstaan over de inhoud van de controle, zoals over de vraag of de bezoldiging van bestuurders en toezichhouders daar binnen valt. Omdat terecht veel belang wordt gehecht aan de juistheid van een controleverklaring kan ook deze fout een schending opleveren van de fundamentele beginselen van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

Frauderisico's

De accountant meent dat hij in het desbetreffende dossier wel degelijk aandacht heeft besteed aan het frauderisico bij de post 'contante ontvangsten'. Uit het controledossier blijkt hoe hij hieraan aandacht heeft besteed. Dat hoefde niet te worden vermeld in de verklaring, omdat het gaat om een post met een beperkte materialiteit. Een geheel sluitende controle was hier niet mogelijk, maar een goedkeurende verklaring wel.

Volgens het college bestaat in de regel een significant frauderisico ten aanzien van de volledigheid van de verantwoorde kasopbrengsten. De accountant heeft niet vastgelegd:

- welke werkzaamheden hij heeft uitgevoerd in verband met dit frauderisico;
- welke controle-informatie hij daarmee heeft verkregen;
- hoe hij - ondanks het feit dat de controle niet sluitend was - niettemin van oordeel was dat een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening kon worden afgegeven.

Daarom heeft hij onvoldoende geschikte controle-informatie gedocumenteerd om de goedkeurende controleverklaring te onderbouwen.

De accountant vindt dat de Accountantskamer in de bestreden uitspraak in de jaarrekening ten onrechte uitgaat van aantallen cursisten en niet om de uiteindelijke cursusbaten. De accountant heeft juist de baten gecontroleerd aan de hand van de inschrijvingen per cursus. Het aansluitingsverschil doet zich ieder jaar voor en is besproken met de klant. Het verschil zit 'm in de tussentijdse overstap van cursisten naar een andere cursus of alsnog deelname aan een cursus vanuit de wachtlijst. De accountant is niet alleen uitgegaan van mondelinge controle-informatie van de klant. Hij heeft

wel degelijk een detailcontrole uitgevoerd, maar besloten hieraan niet meer controletijd te besteden, omdat:

- de jaarrekeningen in de voorgaande jaren geen onjuistheden bleken te bevatten;
- de kans op een materiële fout in de jaarrekening beperkt is.

Volgens het college heeft de accountant niet bestreden dat er in dit geval sprake was van een frauderisico voor wat betreft de volledigheid van de omzet en dat hij daarbij niet kon steunen op de AO/IB. Hij heeft weliswaar mondelinge controle-informatie verzameld, maar de toelichting van de klant zonder meer voor waar aangenomen. Hij heeft niet vastgelegd hoe de vereiste detailcontrole is toegepast en hij had niet voldoende adequate controle-informatie over de lacune bij het aantal cursisten. Ook hier gaat het er niet alleen om dat hij bepaalde controlewerkzaamheden daadwerkelijk heeft uitgevoerd, maar dat dit ook moet blijken uit de vastleggingen in het controledossier.

Maatregel

Doorhaling met een herinschrijvingsverbod van 18 maanden. Dat het hoger beroep op één punt gegrond is, vormt geen aanleiding om een lichtere maatregel op te leggen dan de Accountantskamer deed.

Annotatie Lex van Almelo

Het interne kwaliteitsstelsel in de praktijk van een registeraccountant blijkt na drie jaar onvoldoende verbeterd. Vooral de dossiervorming bij controle-opdrachten schiet aan alle kanten tekort. De Accountantskamer legt een doorhaling op met een herinschrijvingsverbod van achttien maanden. De accountant gaat tevergeefs in hoger beroep. Ook al krijgt hij op één punt gelijk: een nieuwe opdrachtbevestiging is inderdaad niet per se noodzakelijk bij een controle-opdracht als de wet- en regelgeving is veranderd. De Accountantskamer vond van wel. Het college vindt het echter niet voldoende dat de NBA in de klacht alleen maar zegt dat de VGC is vervangen door de VGBA. De NBA had duidelijk moeten aangeven welke veranderingen dan noopten tot een nieuwe opdrachtbevestiging.

De accountant vindt dat de Accountantskamer te hard valt over een typfout bij het toepasselijke verslaggevingskader: RJ 640 had Rjk C1 moeten zijn. De accountant heeft de Rjk feitelijk ook toegepast. Dat blijkt echter niet uit het dossier. En het college vindt het ook een belangrijk punt. Als je in de controleverklaring een ander verslaggevingskader vermeldt dan je hebt toegepast, kan bij derden onduidelijkheid ontstaan over de inhoud van de controle. Gebruikers hechten (terecht) veel belang aan de juistheid van een controleverklaring, dus ook met zo'n 'typfout' kun je het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid schenden.

De controle van de contant ontvangen cursusgelden schiet ook in de ogen van het college tekort. Bij contante ontvangsten is er altijd een significant frauderisico dat de kasopbrengsten niet volledig worden verantwoord. De accountant kon op dit punt niet steunen op de AO/IB en heeft de toelichting van de klant zonder meer geaccepteerd. In hoeverre hij nog meer werkzaamheden heeft uitgevoerd, blijkt niet uit het controledossier.

Deel dit artikel

[f](#) [in](#) [🐦](#) [✉](#)