

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummers **17/565 en 17/566 Wtra AK** van **16 oktober 2017** van

X B.V.,

gevestigd te [plaats1],

K L A A G S T E R,

gemachtigde: [A],

t e g e n

1) **Y1**,

2) **Y2**,

beiden accountant-administratieconsulent,

kantoorhoudende te [plaats2],

B E T R O K K E N E N,

raadvrouw: mr. H.E. van Berckel-Dekker.

1. Het verloop van de procedure

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

- het op 1 maart 2017 ingekomen klaagschrift van 27 februari 2017 met bijlagen;
- het op 16 mei 2017 ingekomen verweerschrift, doch gedateerd 17 mei 2017, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 16 juni 2017 waar zijn verschenen: namens klagster, [A], bijgestaan door mr. [B], en betrokkenen, bijgestaan door mr. H.E. van Berckel-Dekker, advocaat te Eindhoven.

1.3 Klagster en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht, alsmede doen antwoorden en/of geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

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 [Y1] (verder: betrokkene (1)) is sinds [datum] ingeschreven als accountant-administratieconsulent in het accountantsregister en [Y2] (verder: betrokkene (2)) sinds [datum] evenzo. Beiden zijn verbonden aan [C] Accountants & Belastingadviseurs B.V. te [plaats2].

2.2 [A] (hierna: [A]) is directeur van klagster. Klagster was aandeelhouder van [D] Holding B.V. (verder: [D]). Op 3 april 2012 heeft klagster pakketten aandelen in [D] verkocht en geleverd aan (onder meer) [E], [F] en [G]. De koopprijs is daarbij (deels) omgezet in een lening van klagster aan de kopers.

2.3 Op 31 december 2012 heeft klaagster een deel van haar aandelen in [D] verkocht aan (onder meer) [H] Holding B.V. (verder: [H]) voor een koopprijs van € 60.000,--. In de notariële akte is opgenomen dat de koopprijs is voldaan en dat verkoper aan de koper kwijting zonder enig voorbehoud voor de betaling van de koopsom heeft verleend.

2.4 Op 11 april 2013 heeft klaagster haar resterende pakket aandelen in [D] aan [H] verkocht. [I] (hierna: [I]) is directeur/groot aandeelhouder van [H]. De koopprijs bedroeg € 240.000,--. In de notariële akte is opgenomen dat de koopprijs is voldaan en dat verkoper aan de koper kwijting zonder enig voorbehoud voor de betaling van de koopsom heeft verleend.

2.5 Onder [D] ressorteren twee werkmaatschappijen, waaronder [J] B.V (hierna: [J]). [H] stelt zich sinds 2013 op het standpunt dat zij een vordering heeft op [J] van meer dan € 300.000,--.

2.6 Op 3 juli 2014 heeft betrokkene (2) aan [H] gerapporteerd onder toepassing van standaard 4400 van de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (hierna: NVCOS 4400) over de verantwoorde omzet van [D] in 2013.

2.7 In opdracht van [I] heeft betrokkene (1) op 24 februari 2015 een stuk opgesteld over de rekening-courant positie van [D] en klaagster.

2.8 Betrokkene (1) heeft voor [D] de jaarrekening over 2014 opgemaakt en op 1 december 2015 de samenstellingsverklaring afgegeven.

In deze jaarrekening zijn de leningen aan [E], [F] en [G] opgenomen als vorderingen van [D] op deze personen. Verder is de vordering van € 300.000,-- van klaagster op [H] ter zake voormelde aandelenverkoop verrekend door dit bedrag op de rekening-courant verhouding tussen klaagster en [D] in mindering te brengen.

2.9 Op 27 augustus 2016 heeft [A] namens klaagster aan [C] schriftelijk vragen gesteld over de jaarrekening 2014 van [D] en voormeld rapport van feitelijke bevindingen van 3 juli 2014. Bij e-mail van 14 september 2016 heeft betrokkene (2) namens [C] geantwoord

dat de geheimhoudingsplicht van betrokkenen met zich bracht dat zij de vragen niet konden beantwoorden en dat klaagster zich daarvoor tot de directie van [D] moest wenden.

3. De klacht

3.1 Betrokkenen hebben volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 Ten grondslag aan de klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting, de volgende verwijten:

1. Het verwerken van de verrekening van de vordering van € 300.000,-- van klaagster op [H] in haar rekening-courantverhouding met [D] in de jaarrekening 2014 van [D] zonder dat daarvoor een juridische basis bestaat, is tuchtrechtelijk verwijtbaar.

2. De leningen van klaagster aan [E], [F] en [G] zijn in de jaarrekening 2014 van [D] ten onrechte als vorderingen van [D] op [E], [F] en [G] opgenomen, nu deze vorderingen niet door klaagster zijn overgedragen.

3. De jaarrekening van [D] over 2013 is opgesteld door [K]. Betrokkene (2) heeft aan de hand daarvan op 3 juli 2014 gerapporteerd aan [H]. Een voormalige aandeelhouder van [D] heeft daarover vragen gesteld; deze zijn nooit beantwoord. Betrokkene (1) wist daarvan. Hij heeft zich bij het opstellen van jaarrekening 2014 niet onafhankelijk opgesteld, hetgeen aangewezen was, gelet op de verschillende belangen.

4. De toelichting op de jaarrekening 2014 van [D], opgesteld door betrokkene (1), is enerzijds onjuist en anderzijds onvoldoende.

5. Het onder 2.6 vermelde rapport van 3 juli 2014 is opgesteld in strijd met standaard 4400 van de NVCOS “Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie” (hierna: NVCOS 4400). Betrokkene (2) is daarop gewezen, maar dat heeft niet tot een correctie geleid.

6. Betrokkenen hebben zich ten onrechte beroepen op geheimhouding.

7. In de jaarrekening 2014 van [D] is de vordering op klaagster ten onrechte als een volwaardige vordering op de balans opgenomen, nu zij deze niet zal kunnen voldoen.

4. De gronden van de beslissing

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

4.1 Op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet, nu dit plaats had ná 4 januari 2014, worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

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

4.4.1 Ter zitting heeft klaagster haar standpunt, dat zowel betrokkene (1) als betrokkene (2) verantwoordelijk waren voor het gehele dossier [D], zodat alle klachtonderdelen betrekking hebben op hen beiden, gehandhaafd.

4.4.2 Met betrokkenen is de Accountantskamer van oordeel dat een deel van de klachten ziet op de samenstelling van de jaarrekening 2014 van [D], waarvoor betrokkene (1)

verantwoordelijk was en waarvoor betrokkene (2) dus tuchtrechtelijk niet kan worden aangesproken. De omstandigheid dat betrokkene (2) in opdracht van [I] van [H] een rapport van bevindingen met betrekking tot de jaaromzet van [D] in 2013 heeft uitgebracht, maakt dat niet anders. Het gaat om de klachtonderdelen 1, 2, 4 en 7; deze zijn derhalve reeds daarom ongegrond wat betreft betrokkene (2).

De klachten 3 en 5 zien daarentegen op het rapport van feitelijke bevindingen van 3 juli 2014, opgesteld door betrokkene (2) en daarvoor draagt betrokkene (1) geen tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid. Deze klachtonderdelen zijn derhalve reeds daarom ongegrond wat betreft betrokkene (1).

Klachtonderdeel 6 richt zich terecht tegen beide betrokkenen. Immers, [A] heeft in zijn brief van 27 augustus 2016 vragen gesteld over zowel de door betrokkene (1) samengestelde jaarrekening 2014 van [D] als over het door betrokkene (2) opgestelde rapport van feitelijke bevindingen van 3 juli 2014 (zie hiervoor 2.9). Door betrokkenen is niet weersproken dat betrokkene (2) zich mede namens betrokkene (1) bij e-mail van 16 september 2016 op de geheimhoudingsplicht heeft beroepen, zodat betrokkene (1) op dit punt mede tuchtrechtelijk verantwoordelijk kan worden gehouden.

4.5.1 Met betrekking tot de klachtonderdelen 1 en 4 overweegt de Accountantskamer als volgt.

4.5.2 Betrokkene (1) heeft betoogd dat uit de notariële aktes van de verkoop van de aandelen blijkt dat de koopprijs is voldaan en dat de verkoper aan de koper kwijting zonder enig voorbehoud voor de betaling van de koopsom heeft verleend (zie 2.3 en 2.4). Betrokkene (1) was in eerste instantie dan ook in de veronderstelling dat de koopsom was voldaan. Nadat hem duidelijk was geworden dat de situatie mogelijk anders lag, heeft betrokkene (1) bij de directies van [D] en [H] navraag gedaan. [I] heeft betrokkene (1) laten weten dat de koopsom zou worden verrekend.

Betrokkene (1) heeft ter zitting desgevraagd verklaard dat hij op dit punt niet verder heeft doorgevraagd. Hem was bekend dat er over de rekening-courantposities een discussie speelde op aandeelhoudersniveau, maar de details waren hem niet bekend.

4.5.3 Zoals vermeld onder 2.7 heeft betrokkene (1) op 24 februari 2015 een stuk

opgesteld over de rekening-courantpositie van [D] en klaagster. De vordering van klaagster op [H] van € 300.000,- ter zake de verkoop van aandelen in [D] is in dit overzicht tot dat bedrag verrekend met een vordering van [H] op [J] (voormelde dochteronderneming van [D]). Ter zitting is gebleken dat dit stuk is opgemaakt aan de hand van interne stukken van [D]. Betrokkene (1) heeft hierover geen contact opgenomen met klaagster. Bij het samenstellen van de jaarrekening 2014 van [D] door betrokkene (1) is hij van de juistheid van deze verrekening uitgegaan.

4.5.4 De Accountantskamer is van oordeel dat het, mede gezien randnummer 14 van NVCOS 4410, op de weg van betrokkene (1) had gelegen om ter zake deze verrekening verder bij de leiding van [D] door te vragen. Zeker nu hem bekend was dat er geschillen tussen [H] en klaagster waren ontstaan, kon betrokkene (1) niet volstaan met het mondeling gegeven antwoord van [I] dat de vordering van klaagster op [H] kon worden verrekend in de rekeningcourant van [D], welke in de verhouding tussen klaagster en [H] een derde was. Dat sprake was van wederzijds schuldeiserschap, zoals vereist is voor een rechtsgeldige verrekening (vgl. artikel 6:127 BW), kon betrokkene (1) in die constellatie niet zonder nader onderzoek aannemen. Betrokkene had om schriftelijke bewijsstukken dienen te vragen, waaruit kon worden opgemaakt dat er een deugdelijke civielrechtelijke grondslag bestond voor verrekening enerzijds van een vordering van klaagster op [H] met anderzijds een schuld van [J] aan [H] zulks in de rekening-courantverhouding van klaagster met [D]. Mocht vervolgens de cliënt van betrokkene (1) geen schriftelijke bewijsstukken hebben kunnen overleggen, dan had betrokkene (1) niet van de gestelde verrekening in rekening-courant kunnen uitgaan zonder daarvan bevestiging van klaagster verkregen te hebben, waaruit bijvoorbeeld zou zijn gebleken dat klaagster had ingestemd met een schuldoverneming door [D] van de schuld van [H] aan klaagster.

De Accountantskamer is dan ook van oordeel dat betrokkene onvoldoende het bepaalde in randnummer 14 van NVCOS 4410 in acht heeft genomen. Klachtonderdeel 1 is dan ook gegrond.

4.5.5 Nu klachtonderdeel 1 gegrond is, en derhalve de Accountantskamer van oordeel is dat betrokkene (1) bij het samenstellen van de jaarrekening zonder voldoende deugdelijke grondslag is uitgegaan van de betwiste verrekening in rekening-courant, komt de

Accountantskamer verder niet toe aan de vraag of de toelichting bij de jaarrekening 2014 van [D] juist en volledig is. Klachtonderdeel 4 zal daarom buiten behandeling blijven.

4.6 Met betrekking tot klachtonderdeel 2 heeft betrokkene (1) aangevoerd dat hij bij zijn werkzaamheden in het kader van het opstellen van de jaarrekening 2014 van [D] kennis heeft genomen van de jaarrekening 2012 en de concept jaarrekening 2013 van [D]. De vorderingen van [E], [F] en [G] waren hierin ook al opgenomen, en betrokkene (1) zag geen aanleiding op dit punt wijzigingen voor te stellen.

De Accountantskamer is van oordeel dat het betoog van betrokkene (1) kan worden gevolgd. Nu deze vorderingen onweersproken in de voorgaande jaren ook al als vorderingen van [D] waren opgenomen (definitief in 2012 en in concept in 2013), hoefde betrokkene (1) in de omstandigheid dat er geschillen bestonden tussen klaagster en [H] geen aanleiding te zien hiernaar op de voet van voormeld randnummer 14 van NVCOS 4410 nader onderzoek in te stellen en mocht hij uitgaan van de door de leiding van zijn cliënte verschaft gegevens. Dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

4.7 In klachtonderdeel 7 verwijt klaagster betrokkene (1) dat hij in de jaarrekening 2014 van [D] een vordering op klaagster ad € 241.369,-- ten onrechte als een volwaardige vordering heeft opgenomen, terwijl hij wist dat klaagster niet in staat zou zijn deze vordering te voldoen.

Met betrokkene (1) is de Accountantskamer van oordeel dat er voor betrokkene (1) ten tijde van het samenstellen van de jaarrekening 2014 van [D] geen zodanige aanwijzingen waren dat hij moest twijfelen aan de volwaardigheid van de vordering op klaagster en dat hij hierover derhalve nadere informatie bij zijn cliënte had moeten inwinnen, laat staan dat hij de volwaardigheid van de desbetreffende vordering bij klaagster had moeten verifiëren. Of de voorlopige publicatiestukken 2013, waarop klaagster zich beroept en waaruit bleek van de door klaagster gestelde eigen slechte financiële positie, op het moment van samenstellen al dan niet gedeponeed waren, doet hieraan niet af. Niet gebleken is dat betrokkene (1) hiervan kennis had c.q. behoefde te hebben.

De Accountantskamer is van oordeel dat dit klachtonderdeel eveneens ongegrond is.

4.8 Klachtonderdeel 3 lijkt te zien op het rapport van feitelijke bevindingen van 3 juli 2014. Uit het verweerschrift blijkt dat betrokkene (2) de inhoud van dit klachtonderdeel niet heeft begrepen. De Accountantskamer heeft in het gestelde in paragraaf 6.3 van het klaagschrift evenmin in voldoende begrijpelijke mate een klacht met betrekking tot dit rapport kunnen lezen waartegen betrokkene (2) zich vervolgens zou hebben kunnen verweren. Dit klachtonderdeel is wegens onvoldoende substantiëring dan ook ongegrond.

4.9 Klaagster verwijt betrokkene (2) in klacht 5 dat de rapportage van 3 juli 2014 niet conform NVCOS 4400 is opgesteld.

De Accountantskamer stelt vast dat in het rapport niet is opgenomen met welk doel het is opgesteld. Betrokkene (2) heeft daartegen ingebracht dat het doel is beschreven door te verwijzen naar het e-mailbericht van 30 juni 2014, waarbij [I] opdracht heeft gegeven tot het uitvoeren van de werkzaamheden.

In randnummer 17 juncto 18 sub g. van NVCOS 4400 is bepaald dat het rapport van feitelijke bevindingen de beschrijving van het doel waarvoor de overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn uitgevoerd, dient te bevatten. De enkele verwijzing naar een (niet aangehecht) e-mailbericht is daartoe onvoldoende. Dit klachtonderdeel is derhalve gegrond.

4.10 Ten aanzien van klachtonderdeel 6, waarin klaagster stelt dat betrokkenen zich niet in redelijkheid kunnen beroepen op geheimhouding, overweegt de Accountantskamer als volgt.

Dit klachtonderdeel heeft blijkens het klaagschrift betrekking op het e-mailbericht van betrokkene (2) van 14 september 2016 naar aanleiding van het verzoek van [A] van 27 augustus 2016 namens klaagster over de jaarrekening 2014 van [D] en voormeld rapport van feitelijke bevindingen van 3 juli 2014.

Betrokkenen hebben aangevoerd dat betrokkene (2) naar aanleiding hiervan contact heeft gezocht met [I] om overleg te plegen over ontheffing van de geheimhoudingsplicht van beide betrokkenen. Op 22 juli 2014 heeft [I] betrokkene (2) laten weten dat zijn advocaten antwoord zullen geven op de door [A] gestelde vragen. Betrokkenen hebben hieruit afgeleid dat zij niet van hun geheimhoudingsplicht waren ontheven.

Hieruit volgt dat betrokkenen van hun opdrachtgever geen toestemming hebben gekregen

de vertrouwelijkheid te doorbreken, en dat zij er voorts op mochten vertrouwen dat er op het verzoek zou worden gereageerd. Het stond betrokkenen, gezien de artikelen 16 en 17 VGBA, dan ook niet vrij op het verzoek om informatie inhoudelijk in te gaan. Dit klachtonderdeel is eveneens ongegrond.

4.11 Samengevat dienen gegrond te worden verklaard klachtonderdeel 1, gericht tegen betrokkene (1), en klachtonderdeel 5, gericht tegen betrokkene (2). De overige klachten zijn ongegrond, danwel dienen buiten behandeling te blijven.

4.12.1 Nu de klachten (gedeeltelijk) gegrond zullen worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan.

4.12.2 De Accountantskamer acht in verband met het gegrond verklaarde klachtonderdeel 1 de maatregel van waarschuwing passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer er mede op gelet dat betrokkene (1), wetende dat er met betrekking tot de rekening-courant posities geschillen bestonden tussen klaagster, [H] en [D], alleen is afgegaan op de mededelingen van [I] op dat punt en geen nader onderzoek heeft gedaan alvorens de jaarrekening 2014 van [D] samen te stellen en van een samenstellingsverklaring te voorzien. Daardoor heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Anderzijds is meegewogen dat hem niet eerder een tuchtrechtelijke maatregel is opgelegd.

4.12.3 De Accountantskamer acht in verband met de geringe ernst van het gegrond verklaarde klachtonderdeel 5 geen termen aanwezig ook aan betrokkene (2) een maatregel op te leggen.

4.13 Op grond van het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart klachtonderdeel 1, voor zover gericht tegen betrokkene (1), gegrond;
- verklaart de klachtonderdelen 2, 3, 5, 6 en 7, voor zover gericht tegen betrokkene (1), ongegrond;
- verstaat dat klachtonderdeel 4 buiten behandeling blijft;
- legt ter zake aan betrokkene (1) op de maatregel van **waarschuwing**;
- verklaart klacht 5, voor zover gericht tegen betrokkene (2), gegrond;
- verklaart de klachten 1, 2, 3, 4, 6 en 7, voor zover gericht tegen betrokkene (2), ongegrond;
- legt ter zake aan betrokkene (2) **geen maatregel** op;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene (1) daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat betrokkenen (1) en (2), op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid van de Wtra het door klaagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan haar vergoeden.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. A.L. Goederee en mr. H. de Hek (rechterlijke leden) en H. Geerlofs AA en Th.A. Verkade RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. H.J. Haanstra, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 16 oktober 2017.

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 worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.