

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 10/1982 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van 9 december 2011 in de zaak met nummer 10/1982 Wtra AK van

X,
wonende te [woonplaats]
K L A A G S T E R,
raadsman: mr. W. J. Beks MRA,

t e g e n

drs. Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E,
raadsman: mr. P. Rijpstra.

1. Het verloop van de procedure

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

- het op 22 november 2010 ingekomen klaagschrift van 19 november 2010 met bijlagen;
- de op 9 december 2010 ingekomen aanvulling op het klaagschrift van 7 december 2010 met bijlagen;
- het op 3 februari 2011 ingekomen verweerschrift van 31 januari 2011 met bijlagen;
- de op 22 februari 2011 ingekomen brief van klager van 21 februari 2011 met nadere stukken;

- de op 24 februari 2011 ingekomen brief van betrokkene van 23 februari 2011 met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 4 maart 2011 waar zijn verschenen: namens klagster mr. W.J. Beks, gemachtigde, en dr. A (hierna: A) en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. P. Rijpstra, advocaat te Den Haag.

1.3 Klagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht en doen antwoorden respectievelijk 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 Betrokkene is registeraccountant en via zijn persoonlijke holding B.V.1 (hierna: B.V.1) aandeelhouder en medebestuurder van B.V.2 (hierna: B.V.2). B.V.2 heeft en voert de directie over drie werkmaatschappijen van waaruit de activiteiten Accountancy en belastingen, Financieel Interimmanagement en VvE beheer worden verricht. Ten behoeve van het VvE beheer is per 1 januari 2005 B.V.3 (hierna: B.V.3) opgericht.

2.2 Betrokkene verricht grotendeels werkzaamheden als openbaar (extern) accountant, verricht deels managementwerkzaamheden en besteedt 10 % van zijn tijd aan werkzaamheden die samenhangen met het beheren van Verenigingen van Eigenaars (VvE's).

2.3 Klagster is eigenaresse van een appartementsrecht in het appartementengebouw B te [plaats] (hierna: B). Zij en de overige appartementseigenaren van het B zijn lid van De CV1 U.A (hierna: CV1). Deze vereniging is eigenaar van het nabij het B gelegen zwembad.

De VvE B kent als organen op grond van het Burgerlijk Wetboek de vergadering van eigenaars, de voorzitter van de vergadering van eigenaars, het bestuur van de vereniging (de administrateur) en een kascommissie. Op grond van de splitsingsakte van het B is het toezicht op het bestuur van de VvE opgedragen aan een College van Commissarissen (hierna: CvC), gevormd uit leden van de VvE. Voor CV1 geldt dat er een bestuur is onder meer gevormd uit de leden van het CvC van de VvE.

In de jaarrekening van de VvE B wordt jaarlijks ook verantwoording afgelegd door de CV1.

2.5 accountants1 is per 1 januari 2005 benoemd tot (extern) bestuurder van de VvE B. Dit heeft de vergadering van eigenaars in haar vergadering van 27 november 2004 beslist. Het VvE beheer is vervolgens, onder de naam B.V.3, door betrokkene per 1 januari 2005 aangevangen. Voor overeengekomen werkzaamheden tegen een (geïndexeerde) vaste prijs en, voor niet in de overeenkomst opgenomen werkzaamheden, op basis van facturering. Elke declaratie van B.V.3 wordt voorafgaand aan de betaling ervan beoordeeld respectievelijk schriftelijk goedgekeurd door de voorzitter van vergadering van eigenaars B.

2.6 In de algemene ledenvergadering van de VvE B van 4 september 2009 is vastgesteld dat:

- de elektriciteitsrekening € 8000,- hoger is uitgevallen dan begroot;
- het honorarium van de bestuurder hoger is uitgevallen omdat er extra uren zijn gemaakt voor technische ondersteuning;
- de kosten voor het gasverbruik hoger zijn uitgevallen dan begroot;
- de bestuurder extra werkzaamheden heeft verricht ten behoeve van de regelgeving voor het zwembad;
- er extra vergaderingen zijn geweest.

In deze vergadering is de bestuurder gedechargeerd voor het boekjaar 2008-2009 en is de jaarrekening 2008-2009 door de leden goedgekeurd. Ook is in die vergadering A toegevoegd aan de kascommissie, tot dan bestaande uit de heren C. (hierna: C) en D (hierna: D). A zou specifiek onderzoek gaan doen naar de hoogte van het energieverbruik, het nieuwe gascontract en het contracteren van de schilder.

2.7 Op 4 november 2009 heeft betrokkene een gesprek gehad met A in verband met bedoeld specifiek onderzoek. Op 26 november 2009 heeft een vervolgesprek plaats gevonden. Op 3 december 2009 heeft betrokkene A gemaild dat hij de op 4 november 2009 door hem gevraagde informatie per mail heeft aangeleverd op 26 november 2009 en voorts dat bevoegdheden zijn geregeld in het modelreglement en de splitsingsakte en dat met de CvC werkafspraken zijn gemaakt die niet schriftelijk zijn vastgelegd en die er in essentie op neer komen dat bestuurder geen enkele opdracht geeft zonder daarvoor van het volledige CvC of van het voor het werkgebied verantwoordelijke CvC lid toestemming te hebben gekregen, dat de eindverantwoordelijkheid voor B.V.3 medewerkers bij betrokkene ligt en dat over bedragen -ten aanzien waarvan door bestuurder contracten met E (schilder) en F (aannemer) mogen worden aangegaan- geen afspraken zijn gemaakt.

Per mail van 2 december 2009 heeft betrokkene getracht een afspraak voor een gesprek met A te maken waarop A niet is ingegaan. A heeft betrokkene per mail van 2 december 2009 laten weten dat hij toegezegde informatie over externe procuratie en interne afspraken over bevoegdheden nog niet heeft gekregen. Op een verzoek van betrokkene in het eerste kwartaal van 2010 om een afspraak met A te maken, is A eveneens niet ingegaan.

2.8 Bij brieven van 2 april 2010 en 9 april 2010 aan de leden van VvE B en CV1 heeft A geschreven dat hem vanuit het CvC de afgelopen maanden onregelmatigheden zijn aangedragen en heeft hij het volgende verklaard:

... 'Omdat er gerechtvaardigde twijfels bestaan over de getrouwheid van de jaarrekening 2008-2009, en dus over de openingsbalans 2009-2010 en over de volledigheid van het jaarverslag 2008-2009 met betrekking tot niet uit de balans blijkende (belangrijke) verplichtingen alsmede over het voldoende functioneren van de administratieve organisatie/interne controle van de verenigingen kan er op grond van de bevindingen per 11 maart j.l. niet positief geadviseerd worden over het verlenen van decharge voor het gevoerde (financiële) beleid.' ...

A heeft eveneens verzocht in te stemmen met de beëindiging van zijn lidmaatschap van de kascommissie.

In een brief van 14 mei 2010 aan genoemde leden meldt A dat hij een en ander kan toelichten door een verslag van bevindingen te geven.

2.9 Bij brief van 25 mei 2010 heeft A de bestuurder en/of de voorzitter van VvE B en het bestuur en/of de voorzitter van de CV1 verzocht een bijzondere ledenvergadering bijeen te roepen op (uiterlijk) 26 juni 2010 en eenmalig een onafhankelijk accountant in te schakelen voor de controle van de jaarstukken (jaarrekening en jaarverslag) 2008-2009 en 2009-2010. Bij brief van 14 juni 2010 heeft betrokkene A, zoals was toegezegd in een mail van 1 juni 2010, laten weten dat en om welke reden de bestuurder, de voorzitter van de CvC en de collega kascommissieleden geen aanleiding zagen om aan het verzoek tegemoet te komen. In een brief van 4 juni 2010 aan leden van VvE B en CV1 concludeert A naar aanleiding van de weigering *'dat het bestuur bij voortduring uit onwil weigerachtig is om volledig en overtuigend waarheidsgetrouwe verantwoording af te leggen aan derden.'*

2.10 Tijdens de algemene ledenvergadering van de VvE B van 3 september 2010 is een samenvatting, gedateerd 18 augustus 2010, van het door A in april 2010 opgestelde verslag van bevindingen naar aanleiding van door hem verricht onderzoek aan de aanwezigen uitgereikt. De jaarrekening 2009-2010 is in die vergadering nog niet goedgekeurd.

2.11 In een verslag van de kascommissie van 21 oktober 2010 ten behoeve van de leden van VvE B en CV1 en van het CvC, ondertekend door C en D, is geconcludeerd tot het handhaven van haar conclusies en geadviseerd aan de administrateur décharge te verlenen voor het gevoerde financiële beleid 2009-2010 en de jaarrekening 2009-2010 goed te keuren. De commissie herbevestigt haar advies met betrekking tot 2008-2009, dat dezelfde strekking had.

2.12 Ten behoeve van bespreking tijdens een extra ledenvergadering op 19 november 2010 heeft A op 11 november 2010 een rapportage gedateerd 8 november 2010 aan de bestuurder gestuurd die het op 15 november 2010 aan de leden heeft doorgestuurd. Blijkens de notulen van de vergadering van 19 november 2010 heeft de ledenvergadering de jaarrekening 2009-2010 goedgekeurd en décharge verleend aan de bestuurder.

3. De klacht

De klacht bestaat uit drie onderdelen:

3.1 De belangen van betrokkene zijn te zeer verstrengeld met B.V.3 die de diensten ten behoeve van beide verenigingen verleent. Volgens klaagster is sprake van zelftoetsing.

Klaagster heeft aangevoerd dat B.V.3 die het beheer van de vennootschappen voert, niet los staat van accountants¹. Zij vindt dat er sprake is van onverenigbare functies van betrokkene waardoor de (interne) controle en/of accountantsverklaring van B.V.3 respectievelijk accountants¹ zelftoetsing betreft, hetgeen in strijd is met de Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC).

3.2 De door betrokkene geleverde (inhoudelijke) prestaties als bestuurder en het gedrag van betrokkene zijn volgens klaagster afkeurenswaardig. Het verwijt inzake de inhoudelijke prestaties betreft de jaarstukken 2008-2009 en 2009-2010. Het verwijt inzake het gedrag betreft de weigerachtigheid van betrokkene om de door A gevraagde informatie te verstrekken zoals offertes/contracten en de bevoegdhedenregeling en het feit dat de ter controle aan de kascommissie 2008-2009 voorgelegde jaarrekening 2008-

2009 niet beschikbaar was. Ook werkte betrokkene volgens klaagster onvoldoende mee aan een aan hem gerichte opdracht van het lid van de kascommissie 2009-2010, A, en heeft hij het verzoek van A van 25 mei 2010 tot het bijeenroepen van een (bijzondere) ledenvergadering om te besluiten tot het inschakelen van een onafhankelijke accountant geweigerd.

3.3 Tenslotte heeft klaagster ook nog naar voren gebracht dat de jaarstukken 2008-2009 van CV1 niet tijdig zijn gedeponneerd bij de Kamer van Koophandel en dat geen verandering in het bestuur van CV1 en VvE B is geregistreerd bij de Kamer van Koophandel, hetgeen volgens klaagster een economisch delict respectievelijk strafbaar feit oplevert.

4. De gronden van de beslissing

4.1 Op grond van artikel 33 Wet RA is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 De klachtonderdelen zien op de wijze waarop betrokkene als bestuurder van de verenigingen is opgetreden. De bevoegdheden van betrokkene als bestuurder van de VvE B zijn te gronden op de bevoegdheden en taken die zijn ingekaderd door boek 5 BW, de voor de VvE B geldende splitsingsakte, het splitsingsreglement en het huishoudelijk reglement en de door hem met de VvE gesloten overeenkomst inzake de te verrichten werkzaamheden en de kosten daarvan. Dit brengt mee dat betrokkene in zijn hoedanigheid van registeraccountant op de uitvoering van zijn taak als bestuurder kan worden aangesproken indien hij in die uitvoering zodanig in strijd met van hem te verlangen deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag heeft gehandeld dat daardoor aan de orde is een schending van het bij of krachtens de Wet RA bepaalde. De Accountantskamer merkt daarbij op dat degene die als registeraccountant in het accountantsregister, bedoeld in artikel 55 van de Wet RA is ingeschreven aan tuchtrechtspraak is onderworpen, ongeacht of de titel RA wordt gevoerd.

4.3 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet, nu dit plaats had na 1 januari 2007, worden getoetst aan de sinds deze datum vigerende Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle registeraccountants geldende) deel A.

Gezien de definitiebepaling van de VGC moet betrokkene, nu hij naast zijn gewone accountantswerkzaamheden ook onderhavige werkzaamheden voor VvE B en CV1 verricht, voor deze werkzaamheden als accountant in business worden aangemerkt en is derhalve eveneens het (voor accountants in business geldende) deel C van toepassing.

4.4 Ter adstruering van de klacht heeft klaagster aangevoerd dat het totaal van de kosten van de bestuurder en van het beheer door B.V.3 in 5 jaar tijd zijn gestegen van € 30.000,- tot € 69.000,- voor beide verenigingen en dat de (overschrijding van de) kosten (grotendeels) het gevolg is van nalatigheden en fouten van de bestuurder en/of B.V.3 welke als meerwerk/aanvullende diensten door B.V.3 bij VvE B en CV1 in rekening zijn gebracht. Volgens klaagster is onderzoek van deze toename op basis van de jaarstukken 2008-2009 niet mogelijk en heeft het bestuur het hierover toegezegde uit-

sluitsel niet gegeven. Voor 2009-2010 is in de jaarstukken een pagina toegevoegd waar een opsomming wordt gegeven van de overschrijdingen van circa € 20.000,- op het budget van circa € 50.000,- waarvoor de toegezegde verantwoording ook niet wordt gegeven. Klaagster vindt het niet gerechtvaardigd dat, indien en voor zover dit herstelkosten dan wel vermijdbare kosten waren tengevolge van wanprestatie door bestuurder B.V.3, deze zonder nader onderzoek en verantwoording voor rekening van de verenigingen komen.

4.5 Ten aanzien van het eerste klachtonderdeel -weergegeven in rechtsoverweging 3.1-overweegt de Accountantskamer het volgende.

Ingevolge de artikelen C-300.7 jo. A-100.5, A-100.10 en A-110.10 VGC treft een accountant bij een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis als gevolg van eigen belang of als gevolg van zelftoetsing een waarborg om de bedreiging weg te nemen of tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen. Onder bedreiging als gevolg van eigen belang wordt in zoverre verstaan de bedreiging die ontstaat uit een financieel of ander belang van de registeraccountant. Onder bedreiging als gevolg van zelftoetsing wordt verstaan de bedreiging die ontstaat indien de registeraccountant zijn eigen werkzaamheden of het resultaat daarvan beoordeelt.

4.6 Voor zover het betreft de VvE B oordeelt de Accountantskamer het volgende.

Een bedreiging in verband met eigen belang gaat naar het oordeel van de Accountantskamer uit van de omstandigheid dat betrokkene als bestuurder enerzijds de middelen van de vereniging beheert en zorg draagt voor de tenuitvoerlegging van de besluiten van de vergadering van de VvE en anderzijds voor de werkzaamheden dienaangaande behalve een overeengekomen vaste prijs, ook kosten voor meerwerk separaat in rekening kan brengen. Hiertegen biedt de structuur van de VvE, volgens welke is gehandeld, naar het oordeel van de Accountantskamer een afdoende waarborg. Op grondslag van de splitsingsakte en het voor de splitsing geldende (Algemeen) Reglement, is het bedrag waartoe de bestuurder zelfstandig onderhoudswerkzaamheden kan opdragen zonder machtiging van de vergadering of met toestemming van de voorzitter en het CvC gemaximeerd. In het Huishoudelijk Reglement van de VvE B is in artikel 12d. vervolgens bepaald dat de bestuurder gemachtigd is om zonder mandaat van de algemene ledenvergadering uitgaven te doen tot een bedrag van € 10.000,-. Behalve deze waarborg heeft betrokkene voorts met de VvE in de vergadering van 27 november 2004 de afspraak gemaakt dat alle facturen door een commissaris worden ondertekend en heeft betrokkene in zijn verweerschrift naar voren gebracht dat elke declaratie van B.V.3 voorafgaand aan de betaling hiervan beoordeeld respectievelijk schriftelijk goedgekeurd wordt door de voorzitter van de vergadering van eigenaars. Daarnaast heeft betrokkene ter zitting naar voren gebracht dat deze werkwijze ook wordt gevolgd als het gaat om overschrijding van bestuurskosten of opdrachten aan derden.

Met de gemaakte afspraken is voorts ook uitvoering gegeven aan het bepaalde in artikel 2:47 BW, dat ook van toepassing is op de coöperatieve vereniging, over vertegenwoordiging bij een tegenstrijdig belang tussen bestuurder en rechtspersoon. Ook vanuit die optiek bezien bestaat er geen reden om meer of hogere eisen te stellen aan de door een accountant te treffen waarborg.

4.7 Naar het oordeel van de Accountantskamer is ook tegen de bedreiging als gevolg van zelftoetsing, welke uitgaat van de omstandigheid dat het bestuur en het beheer bij dezelfde organisatie, B.V.3, zijn ondergebracht een afdoende waarborg tot stand gebracht, en wel door middel van de voorgeschreven controle van de financiële bescheiden

door de kascommissie, de toezichhoudende rol van het CvC op het bestuur, en de voorgeschreven procedure van raadpleging van de algemene vergadering van eigenaren en haar beslissingsbevoegdheid op grond van de wet.

4.8 Voor zover het de CV1 betreft, geldt dat tegen de genoemde bedreigingen van eigen belang en zelftoetsing waarborgen tot stand zijn gebracht via de samenstelling van het bestuur. Dit wordt immers door leden van het CvC tezamen met betrokkene gevormd. Door de inbreng van de eigenaren worden naar het oordeel van de Accountantskamer de mogelijk aan betrokkene tegengestelde belangen van de eigenaren afdoende gewaarborgd.

4.9 Het vorenoverwogene brengt mee dat het eerste klachtonderdeel ongegrond is.

4.10 Ten aanzien van het tweede klachtonderdeel -weergegeven in rechtsoverweging 3.2- stelt de Accountantskamer voorts 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 accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. Aan die eis heeft klaagster niet voldaan. Betrokkene heeft tegen dit klachtonderdeel uitvoerig gemotiveerd verweer gevoerd. Voor zover klaagster daar ter zitting op in is gegaan, is naar het oordeel van de Accountantskamer niet aannemelijk geworden dat betrokkene, noch wat betreft de inhoudelijke werkzaamheden met betrekking tot de jaarstukken 2008-2009 en 2009-2010, noch wat betreft zijn gedrag, in de relatie met A of ten aanzien van de overige eigenaren inzake het betonen van zijn verantwoordelijkheden, tuchtrechtelijk laakbaar heeft gehandeld. Derhalve is ook het tweede klachtonderdeel ongegrond.

4.11 Ten aanzien van het derde klachtonderdeel - weergegeven in rechtsoverweging 3.3 - overweegt de Accountantskamer het navolgende.

4.12 Klaagster heeft niet althans onvoldoende weersproken dat betrokkene naar vermogen heeft getracht wijzigingen in het bestuur van CV1 in het handelsregister te doen opnemen, doch dat de daarbij benodigde, actieve medewerking van de individuele bestuurders tot vertraging aanleiding heeft gegeven, maar dat betrokkene ter zake zijn verrichtingen voortzet (zoals uiteengezet in productie 25 bij het verweerschrift). Nu klaagster hier niet nader meer op is ingegaan, heeft zij dit klachtonderdeel, voor zover al moet worden aangenomen dat zij dit onderdeel heeft gehandhaafd, in het licht van voormeld verweer onvoldoende aannemelijk gemaakt.

4.13 Anders dan betrokkene is de Accountantskamer van oordeel dat, op grond van artikel 2:360, eerste lid BW, titel 9 van het Burgerlijk Wetboek wel degelijk op de coöperatie van toepassing is en dat, gezien de systematiek van de van belang zijnde wetsbepalingen, de voor verenigingen in het derde lid van voormelde wetsbepaling genoemde uitzonderingen niet op de coöperatie van toepassing zijn. Zulks brengt mee dat naar het oordeel van de Accountantskamer CV1 op grond van artikel 2:394 BW publicatieplichtig is, nu gesteld noch gebleken is dat aan de in artikel 2:396, negende lid, sub a. en b. BW vereisten is voldaan.

4.14 Nu echter door klager de stelling van betrokkene (zie productie 25 bij het verweerschrift) niet weersproken is dat CV1 geen ondernemingsactiviteiten uitoefent, en derhalve

gevoegelijk kan worden aangenomen dat zij geen winst beoogt, is aannemelijk dat CV1 van publicatieplicht ontheven is, zodra zij de in artikel 2:396, negende lid sub b. BW bedoelde verklaring van een accountant ten kantore van het handelsregister zal hebben gedeponereerd. Daarmee dient geoordeeld te worden dat de klacht over het nalaten van betrokkene als één van de daartoe gezamenlijk verantwoordelijke bestuurders, om zolang voormelde accountantsverklaring niet is gedeponereerd toch voor publicatie van de jaarrekening zorg te dragen, weliswaar gegrond is, doch dat de overtreding in casu van onvoldoende gewicht is om aan betrokkene een tuchtrechtelijke maatregel op te leggen.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen sub 1 en 2 ongegrond;
- verklaart het klachtonderdeel sub 3 gegrond als hiervoor in rechtsoverwegingen 4.13 en 4.14 omschreven en voor het overige ongegrond;
- legt ter zake geen maatregel op.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. H. de Hek en A.D.R.M. Boumans (rechterlijke leden) en S.L.J. Graafsma RA en P. van de Streek AA (accountantsleden) en in het openbaar uitgesproken op 9 december 2011 in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klagster betrokkenedan wel de voorzitter van het NIVRA of de NOVAA tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, postbus 20021, 2500 EA te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.