

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/2362 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van 9 september 2013 in de zaak met nummer 12/2362 Wtra AK van**

**X,**  
**KLAAGSTER,**  
raadsman: mr. F.M.W. Tol,

t e g e n

**Y,**  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**BETROKKE NE,**  
raadvrouw: mr. N.E.N. de Louwere.

#### **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 9 november 2012 ingekomen klaagschrift van 8 november 2012 met bijlagen;
- het op 15 januari 2013 ingekomen verweerschrift van 14 januari 2013 met bijlagen;
- de op 15 maart 2013 ingekomen brief van klaagster van 14 maart 2013 met bijlage.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 25 maart 2013 waar zijn verschenen klaagster bijgestaan door haar raadsman mr. F.M.W. van Tol, advocaat te Utrecht, en betrokkene, bijgestaan door mr. E.N. de Louwere, advocaat te Waalre.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (klaagster 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 werkzaam geweest voor A Y en Partners Accountants B.V. te [plaats] en is accountant en adviseur geweest van B.V.1 (hierna: B.V.1), B.V.2 (hierna: B.V.2) en van B (hierna: B) die alle aandelen B.V.1 houdt.

2.2 Betrokkene heeft bij brief van 25 maart 2008 (hierna: het rapport van 25 maart 2008), gericht aan de directie van B.V.2 (die toen werd gevormd door B.V.1), verslag gedaan van een onderzoek naar de hoogte en de samenstelling van de rekening-courantverhoudingen over de jaren 2006 en 2007 tussen enerzijds B.V.2 en haar 100% deelnemingen B.V. 3 (hierna ook: B.V.3) en B.V.4 (hierna: b.V.4) en anderzijds klaagster (die tot 25 mei 2007 directeur was van B.V.2) en aan haar gelieerde (rechts)personen, te weten haar echtgenoot C en hun gezamenlijke holdingvennootschap Holding B.V.

2.3 De directe aanleiding voor deze werkzaamheden van betrokkene was een vordering van klaagster op B.V.2 uit hoofde van managementfees ten bedrage van € 35.700,00 en een vordering van € 93.500,00 op B.V.3.

2.4 Uit de brief van 25 maart 2008 wordt hier aangehaald:

“(…)

1. Hoogte en samenstelling van de rekening-courantverhoudingen

(…)

a. Rekening-courant in B.V.3

*Deze rekening-courant sluit per 31 december 2007 met een vordering op X ad € 23.435,06*

*Bij de beoordeling van dit saldo is met name van belang, dat wij een correctie hebben doorgevoerd in de stand van de rekening-courant ultimo 2005. (...)*

*De overige posten in de rekening-courant betreffen in het bijzonder overboekingen naar de privé onder de noemer “aflossing lening” (...). Overigens dekt de term “aflossing lening” niet de lading, gezien het feit, dat deze betalingen betrekking hebben terugbetalingen van gelden, die in rekening-courant ter beschikking zijn gesteld en niet als separate lening.*

*Daarnaast zijn in de rekening-courant veelvuldig uitgaven geboekt, die betrekking hebben op de onkostendeclaraties van X, ter zake van welke declaraties hetzij geen bescheiden aanwezig waren (...)*

*b. Rekening-courant in B.V.4*

*Deze rekening-courant sluit ultimo 2007 met een schuld aan X ad € 2.635,77 (...)*

*Bij de beoordeling van dit saldo is (...) van belang dat wij ook bij deze vennootschap een drietal correcties hebben gemaakt in de stand per 31 december 2005 (...)*  
*(...)*

*De reden van de correcties onzerzijds sub 2 en 3 is, dat ten aanzien van deze posten hetzelfde fiscale risico aanwezig is als hierboven bij B.V.3 genoemd. Ook van deze posten zijn er in de administratie geen bescheiden aangetroffen.*

*(...).*

*De overige posten (...) betreffen met name boekingen ter zake de onkostendeclaraties, waarvan wederom hetzij geen bescheiden aanwezig zijn hetzij uit de bescheiden overduidelijk blijkt, dat sprake is van privé-uitgaven. (...).*

*c. Rekening-courant B.V.2*

*Deze rekening-courant sluit ultimo 2007 met een vordering op X ad € 36.138,15 (...)*

*De mutaties in de rekening-courant 2006 en 2007 betreffen wederom in het bijzonder gedane bankopnamen en gedeclareerde kosten zonder bescheiden danwel met een privé-karakter. (...)*

*4. Conclusies*

*In het voorgaande hebben wij de nodige toelichtingen en specificaties verstrekt van de rekening-courantposities tussen enerzijds B.V.2 en haar dochtermaatschappijen B.V.3 en B.V.4 en anderzijds mevrouw X, haar echtgenoot en hun gezamenlijke holding Holding B.V.*

*Deze rekening-courantposities sluiten met een saldo van € 56.947,44 welk bedrag mevrouw X c.s. aan B.V.2 is verschuldigd.*

*(...)"*

2.5 Naar aanleiding van dit rapport hebben klaagster, haar echtgenoot en hun fiscaal adviseur, D FB op 9 april 2008 een gesprek gehad met betrokkene. Klaagster heeft in mei 2008 ook nog schriftelijk gereageerd op het rapport van betrokkene van 25 maart 2008 en stukken ter onderbouwing van haar zakelijke kosten en bijgewerkte rekening-courantverhoudingen aan betrokkene doen toekomen. Bij brief van 25 juni 2008 (hierna: de brief van 25 juni 2008) aan klaagster heeft betrokkene hierop op zijn beurt gereageerd. Dat heeft weer geleid tot een reactie van de kant van de toenmalige raadsman van klaagster, vervat in een brief van 10 juli 2008. Betrokkene heeft zijn rapport van 25 maart 2008 aangevuld bij brief van 21 januari 2009. Ook daarna is er nog door en namens klaagster gecorrespondeerd over de hoogte en de samenstelling van de hiervoor bedoelde rekening-courantverhoudingen.

2.6 Bij brief van 11 april 2011, gericht aan B.V.2 heeft betrokkene de invloed van een aantal correcties op zijn rapport van 25 maart 2008 die door klaagster en Holding B.V. waren ingebracht in een ondertussen aanhangig gemaakte civiele procedure (hierna: de procedure) tussen enerzijds (kort gezegd) B.V.2 en anderzijds klaagster en Holding B.V. weergegeven en bij brief van 12 oktober 2011 heeft hij B.V.2 bericht verstrekt met betrekking tot een aan partijen in die procedure geboden gelegenheid om zich over een aantal punten uit te laten. De procedure is uitgemond in een vonnis van de (toenmalige) rechtbank [plaats] van 18 januari 2012, waarbij (kort gezegd) klaagster is veroordeeld om aan B.V.2 een bedrag van € 49.386,20 te betalen. Dit bedrag stemt overeen

met het bedrag waarop volgens betrokkene in zijn brief van 12 oktober 2011 het saldo van de rekening-courant tussen (kort gezegd) B.V.2 en klaagster moet worden vastgesteld. Bij hetzelfde vonnis is B.V.3 veroordeeld om aan klaagster een bedrag van € 60.449,35 te betalen. Tegen dit vonnis is geen hoger beroep ingesteld.

### **3. De klacht**

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

- a. betrokkene heeft de rekening-courantverhoudingen van klaagster met B.V.2, B.V.3 en B.V.4 ten nadele van klaagster gewijzigd;
- b. door deze wijzigingen zijn vorderingen van klaagster op B.V.2, B.V.3 en B.V.4 verdwenen;
- c. de wijzigingen werden niet onderbouwd met stukken, terwijl er wel stukken waren waaruit de onjuistheid van de wijzigingen kon worden afgeleid;
- d. bij de wijzigingen in de rekening-courantverhoudingen heeft betrokkene rechtspersonen (bewust) door elkaar gehaald;
- e. bepaalde wijzigingen in de rekening-courantverhoudingen zijn onjuist weergegeven. Met deze gedragingen heeft betrokkene volgens klaagster gehandeld in strijd met artikel A 100.4 sub a en e, A 110.1 en A 110.2 sub a en c en A 150.1

### **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 33 Wet op de registeraccountants (oud; hierna: Wet RA), en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) 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 respectievelijk 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, voor zover dit plaats had vóór 1 januari 2007, worden getoetst aan de tot die datum geldende GBR-1994, en, voor zover het plaats had na 1 januari 2007, aan de sinds deze datum vigerende Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle registeraccountants geldende) deel A en het (voor openbaar registeraccountants geldende) deel B1.

4.3 Ter onderbouwing van de verwijten wijst klaagster erop dat betrokkene aantoonbaar onjuiste wijzigingen in rekening-courantverhoudingen heeft aangebracht die al waren verwerkt in de vastgestelde jaarrekeningen over 2005, terwijl daaraan geen aandeelhoudersbesluiten ten grondslag lagen. Verder stelt zij dat betrokkene in het rapport van 25 maart 2008 ten onrechte schrijft dat hij in de administratie van de drie vennootschappen stukken niet heeft aangetroffen, en dat hij dit herhaalt in zijn brief van 25 juni 2008, hoewel klaagster hem in mei 2008 stukken heeft doen toekomen. De overeenkomst met betrekking tot de lening, die in het rapport van 25 maart 2008 wordt vermeld, maakte onderdeel uit van de rapportages en financiële stukken, die door de vorige ac-

countant van X al in 2007 naar B.V.1 waren gestuurd. Dat betrokkene wel degelijk over stukken en de oude boekhouding beschikte is gebleken tijdens het laatste deel van de procedure, waarin hij met jaaropgaven en “kopie declaraties” kwam. Betrokkene heeft in zijn gewijzigde opstellingen van de rekening-courantverhoudingen lonen in rekening-courant geboekt. Bedragen die klaagster nimmer heeft ontvangen worden daarin wel als privé-opnamen geboekt en zakelijke uitgaven worden zowel bij B.V.3 als B.V.4 als privé-opnamen opgevoerd.

4.4 Betrokkene heeft zich op het standpunt gesteld dat de klacht te laat is ingediend omdat klaagster al ruim vóór 9 november 2009 beschikte over het rapport van 25 maart 2008 en de brief van 25 juni 2008. In die laatste brief heeft betrokkene geconstateerd dat niet alle gevraagde bescheiden zijn meegezonden, heeft hij gevraagd om dit alsnog te doen en erop gewezen dat bewijzen van het zakelijke karakter van opgevoerde kosten ontbreken. In de brief van de toenmalige raadsman van klaagster van 10 juli 2008 wordt gesteld dat klaagster een bepaalde debetpost niet kent, dat de boekhouder op de hoogte moet zijn geweest van een afboeking ten gunste van klaagster en dat alle declaraties in de boekhouding moeten zitten. Pas bij deze brief is de geldlenings-overeenkomst meegezonden, zo stelt betrokkene. Ter zitting heeft klaagster erop gewezen dat zij in het klaagschrift heeft geschreven dat zij klaagt over gedragingen van betrokkene in de periode van maart 2008 tot en met eind 2011, dat betrokkene nog in april 2011 en in oktober 2011 bemoeienis heeft gehad met de procedure tussen partijen en dat dit uit het vonnis van 18 januari 2012 ook zeer duidelijk is gebleken.

4.5 De Accountantskamer overweegt als volgt.

4.6 In artikel 22, eerste lid, Wtra is bepaald, voor zover hier van belang, dat een ieder bij een vermoeden van handelen of nalaten als bedoeld in artikel 33, eerste lid, Wet RA door een registeraccountant binnen drie jaar na de constatering van dat handelen of nalaten door middel van een klaagschrift een klacht kan indienen bij de Accountantskamer. Deze termijn vangt aan wanneer een klager objectief gezien, gelet op de voor hem/haar beschikbare informatie, op de hoogte is van het feitelijk handelen of nalaten van de betrokken accountant dat de grond vormt voor het indienen van de klacht.

4.7 Ter zitting is van de kant van klaagster verklaard dat zij begin april 2008 kennis heeft genomen van het rapport van 25 maart 2008, kort nadat B.V.2 haar had gedagvaard “op basis van het rapport”. Vervolgens is het gesprek gepland bedoeld onder 2.5, dat op 9 april 2008 heeft plaatsgevonden. Dat betrokkene ook wijzigingen heeft aangebracht in de saldi van de rekening-courantverhoudingen die waren verwerkt in de jaarrekeningen over 2005 blijkt expliciet uit het rapport van 25 maart 2008. Van deze wijzigingen was klaagster dan ook op de hoogte na kennisneming van het rapport. Wat het effect was van de door betrokkene aangebrachte wijzigingen in de rekening-courantverhoudingen op de vorderingen van klaagster op B.V.2, B.V.3 en B.V.4 uit hoofde van die verhoudingen (waarop naar de Accountantskamer begrijpt, klachtonderdeel 3.1.b. ziet) is eveneens uit (de bijlagen bij) het rapport op te maken. Op welke wijzigingen klaagster exact het oog heeft in klachtonderdeel 3.1.c. heeft zij in het klaagschrift noch ter zitting duidelijk gemaakt. Aldus moet, mede gelet op het verweer van betrokkene en het feit dat klaagster zelf moet weten welke stukken zij in mei 2008 aan betrokkene heeft doen toekomen, ervan uitgegaan worden dat klaagster nadat zij kennis had genomen van het rapport en van de brief van 25 juni 2008, kon weten dat betrokkene zich in het rapport en in die brief ter onderbouwing van een deel van de door hem aange-

brachte wijzigingen ten onrechte beriep op het ontbreken van stukken. Dat de lening-overeenkomst behoorde tot de stukken die al in 2007 naar B.V.1 waren gestuurd, is klaagster door de vorige accountant van B.V.3 en B.V.4 gemeld bij brief van 29 april 2008, zo volgt uit bijlage 7 bij het klaagschrift. Klaagster zelf heeft hem in haar brief van 16 mei 2008 gewezen op de plaats waar deze overeenkomst was opgeborgen. De drie (soorten) posten die klaagster noemt ter onderbouwing van klachtonderdeel 3.1.e. staan expliciet in (de bijlagen bij) het rapport. De lonen die betrokkene volgens klaagster ten onrechte heeft geboekt als privé-opnamen zijn volgens afschriften van bankafrekeningen die bij het klaagschrift zijn gevoegd, in 2006 aan haar betaald. Op welke rechtspersonen klaagster bij klachtonderdeel 3.1.d. het oog heeft, staat niet in het klaagschrift. Bij gebrek aan aanwijzingen voor het tegendeel gaat de Accountantskamer ervan uit dit klachtonderdeel ziet op het opvoeren van dezelfde zakelijke kosten als privé-opnamen bij zowel B.V.3 als B.V.4. Gelet op het vorenstaande heeft klaagster meer dan drie jaar voor de datum van de indiening van haar klacht het handelen of nalaten waarover zij zich in de onder 3.1. omschreven klachtonderdelen beklagt, geconstateerd. Nu zij haar klacht heeft ingediend na het verstrijken van die termijn, dient de klacht niet-ontvankelijk te worden verklaard. Klaagster heeft niet duidelijk gemaakt over welke andere of extra informatie zij beschikte na kennisneming van de brieven van betrokkene van 11 april 2011 en 12 oktober 2011 en van het vonnis van de rechtbank [plaats] van 18 januari 2012, zodat niet valt in te zien dat de termijn van drie jaar pas na die kennisneming is gaan lopen.

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

## 5. Beslissing

De Accountantskamer :

- verklaart de klacht niet-ontvankelijk.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mrs. E.F. Smeele en E.A. Maan (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en P. van de Streek AA (accountantsleden) in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris en in het openbaar uitgesproken op 9 september 2013.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klagster betrokkene dan wel de voorzitter van de Nba 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.