

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/945 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/945 Wtra AK van 14 oktober 2013 van

de maatschap X1 & X2,
zaakdoende te [plaats],
vertegenwoordigd door drs. X2,
K L A A G S T E R,

t e g e n

drs. Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E.

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 2 mei 2013 ingekomen klaagschrift van 19 april 2013 met bijlagen;
- de op 3 mei 2013 ingekomen aanvulling op het klaagschrift d.d. 2 mei 2013 met bijlagen;
- de op 7 mei 2013 ingekomen tweede aanvulling op het klaagschrift d.d. 6 mei 2013 met bijlagen;
- het op 28 juni 2013 ingekomen verweerschrift van 27 juni 2013 met bijlagen;
- de op 15 juli 2013 van de zijde van klaagster ontvangen aanvullende bijlagen;
- de op 22 juli 2013 ingekomen brief d.d. 19 juli 2013 van de zijde van klaagster.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 19 augustus 2013 waar zijn verschenen: namens klaagster haar maat drs. X2 en betrokkene, vergezeld door zijn kantoorgenoot drs. A.

1.3 Klaagster 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 als openbaar accountant verbonden aan accountantskantoor1 te [plaats].

2.2 Betrokkene heeft namens zijn kantoor vanaf maart 2004 voor klaagster werkzaamheden verricht bestaande uit het samenstellen van de jaarrekeningen van de maatschap, het opstellen van belastingaangiften van de maten, het geven van adviezen en bijzondere werkzaamheden. De opdracht is vastgelegd in een brief van 12 februari 2004.

2.3 Klaagster is een samenwerkingsverband van twee dierenartsen, zijnde drs. X1 (hierna: X1) en drs. X2 (hierna: X2), waarvan de maten ondernemers voor de inkomstenbelasting zijn.

2.4 Van het ondernemingsvermogen van klaagster maakte in 2004 deel uit een bedrijfspand met bovenwoning te [plaats] aan de [straat] (hierna: het pand). Dit pand fungeerde oorspronkelijk als dependance en had bij aanvang van de werkzaamheden door betrokkene alleen nog een woonbestemming voor X2. Het pand was in 2003 al volledig afgeschreven doordat na oprichting van de maatschap gebruik was gemaakt van fiscale faciliteiten. Voor de financiering van het pand waren de maten ieder een geldlening van € 79.411 aangegaan; het totaalbedrag van € 158.822 was verwerkt in de jaarrekening van klaagster.

2.5 In de loop van 2006 hebben de maten besloten het pand over te dragen aan X2 in privé tegen een prijs van € 240.000,00. X2 heeft de heer B van C Financieel Praktijkadviesbureau (hierna: B) ingeschakeld om de financiering en overdracht van het pand te begeleiden. X2 heeft in april 2007 een financiering voor het bijgekochte deel van het pand afgesloten, waarna het pand op 23 april 2007 hem in volledig eigendom is geleverd.

2.6 Volgens de akte van levering was X2 wegens overbedeling aan X1 € 120.000 verschuldigd, van welk bedrag het nog resterende bedrag van de lening van X1 van € 74.902 diende te worden afgelost. Het restantbedrag van € 45.098 diende X1 te ontvangen. X2 heeft zijn lening ad € 79.411 in privé voortgezet.

2.7 In de vanaf maart 2008 samengestelde conceptcijfers over het boekjaar 2007 heeft betrokkene vanwege voormelde overdracht beide maten voor het gelijke deel gecrediteerd in hun kapitaalstanden. In besprekingen van 24 juni 2008 en 12 augustus 2008 heeft betrokkene de verwerking van de overdracht van het pand in de conceptcijfers bij de maten aan de orde gesteld. Betrokkene heeft in verband met die besprekingen de conceptcijfers aangepast en daarbij tot uitgangspunt genomen dat X1 voormeld bedrag van € 45.098 niet van X2 heeft ontvangen.

2.8 Betrokkene heeft op basis van het uitgangspunt dat X1 die € 45.098 niet van X2 had ontvangen, dat bedrag verwerkt als onttrekking van X2 en een storting door X1. Dit resulteerde in de jaarrekening 2007 d.d. 12 augustus 2008 in een kapitaalstand per 31 december 2007 van X1 van € 57.248 (positief) en van X2 van € 1.706 (negatief).

2.9 Per brief van 12 augustus 2008 hebben de maten aan betrokkene onder meer bevestigd - geparafraseerd - dat zij alle relevante informatie hebben verschaft en dat zij instemmen met de op 12 augustus 2008 gedateerde jaarrekening.

2.10 In het kader van het samenstellen van de jaarrekening 2010 hebben de maten op 26 april 2011 het verschil in hun kapitaalstanden bij betrokkene aan de orde gesteld. Per mail van 9 juni 2011 heeft X1 betrokkene gevraagd een nadere toelichting op die standen te geven, waarna betrokkene op 7 juli 2011 en zijn kantoorgenoot drs. D RA (hierna: D) op 19 juli 2011 besprekingen met de maten hebben gehouden.

2.11 Op 1 maart 2012 heeft op verzoek van X2 een nader gesprek plaatsgevonden over het verschil in kapitaalstanden van de maten, waarbij aanwezig waren X2, diens adviseur B, D en betrokkene, in welk gesprek betrokkene de verwerking van de overdracht van het pand in 2007 heeft toegelicht. Per brief van 2 maart 2012 deelt B aan betrokkene mede:

Met referte aan ons prettige gesprek van gisterenmiddag zend ik u hierbij de mail van E notarissen.

Waar ik al een vermoeden van had is er een bedrag van € 45.097,55 naar de heer X1 op 23 april 2007 overgemaakt.

U vroeg zich ook nog af waar de lening van de heer X1 bij (...) van € 70.000,--, verstrekt per 2 april 2007, voor aangewend is:

(...)

Vriendelijk verzoek ik u e.e.a. te corrigeren en mij weer nader te berichten.

2.12 Per mailbericht van 8 maart 2012 heeft D, onder toezending van berekeningen, B medegedeeld dat na correctie van de verwerking van het bedrag van € 45.098 de totale kapitaalstand € 55.542 bedraagt en dat de rentebedragen nog moeten wijzigen. De aanpassingen in de kapitaalstanden zijn verwerkt in de jaarrekening 2011 van klaagster.

2.13 Per brief van 6 juni 2012 heeft de opvolgend accountant van klaagster D schriftelijk om collegiaal overleg verzocht.

2.14 Per factuur van 6 augustus 2012 heeft het kantoor van betrokkene klaagster een bedrag van € 1.452,50 (excl. BTW) in rekening gebracht. Een gedeelte van € 685,00 is aangemerkt als 'binnen budget' en heeft als omschrijving 'afwikkeling jaarrekeningen en belastingaangiften 2011' en een gedeelte van € 767,50 is aangemerkt als 'buiten budget' en heeft als omschrijving 'fiscale advieswerkzaamheden (o.a. controle diverse belastingaanslagen)'. Na een gesprek met X2 daarover is per mail van 31 augustus 2012 klaagster voorgesteld voormeld bedrag van € 767,50 te crediteren.

2.15 Per mailbericht van 4 april 2013 heeft de opvolgend accountant D een aantal inhoudelijke vragen gesteld in het kader van de samenstelling van de jaarrekening 2012 van klaagster. Op deze vragen is per mailbericht van 16 april 2013 geantwoord.

2.16 Per mailbericht van 16 april 2013 heeft D namens betrokkene bij X2 aangedrongen op betaling van voormeld bedrag van € 685,00. Dit bedrag is op 17 april 2013 betaald.

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 overdracht van het pand onzorgvuldig verwerkt in de jaarrekening 2007 van de maatschap en nadien geweigerd die onjuiste verwerking te corrigeren;
- b. betrokkene is in de jaarstukken uitgegaan van een onjuist berekende fiscale bijtelling in verband met een in 2004 gekochte auto, door ten onrechte uit te gaan van de factuurwaarde in plaats van de nieuwwaarde en betrokkene heeft nadien geweigerd die onjuiste berekening te corrigeren;
- c. betrokkene heeft in augustus 2012 een factuur gezonden zonder dat daarvoor een grond duidelijk werd gemaakt en zonder dat die nota werd gespecificeerd;
- d. betrokkene heeft zijn medewerking aan de overdracht van de werkzaamheden en het verschaffen van inlichtingen aan een opvolgend accountantskantoor afhankelijk gesteld van betaling van de factuur van 6 augustus 2012;
- e. betrokkene is bij de verwerking van de kapitaalstanden in de jaarrekeningen ten onrechte steeds uitgegaan van een vast rentepercentage per jaar in plaats van een actueel rentepercentage per kwartaal.

3.2 Ter zitting is van de zijde van klaagster een eerder geformuleerd onderdeel f. van de klacht ingetrokken, zodat dit klachtonderdeel verder onbesproken zal worden gelaten.

3.3 Wat van de zijde van klaagster bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (die overigens ook niet zouden zijn toegestaan) doch als een onderbouwing van haar weerspreking van de stelling van betrokkene dat hij zijn werkzaamheden naar behoren heeft uitgevoerd.

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 (onderscheidenlijk: 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 Wet RA respectievelijk 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 Betrokkene heeft zich primair op het standpunt gesteld dat de onderdelen a., b. en e. van de klacht niet-ontvankelijk moeten worden verklaard nu deze niet zijn ingediend binnen drie jaar nadat klagers het verweten handelen of nalaten hebben geconstateerd.

4.3 Ingevolge artikel 22 lid 1 Wtra neemt de Accountantskamer een klacht niet in behandeling indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar is verstreken. Ook kan geen klacht meer worden ingediend indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat het verweten handelen of nalaten is geconstateerd. Hierbij heeft te gelden het moment waarop bij een klager objectief gezien, gelet op de voor hem/haar beschikbare informatie, reeds zoveel duidelijkheid kon bestaan omtrent het verweten handelen of nalaten van de betrokkene op het aan de orde zijnde punt, dat die klager geacht moet worden van het handelen of nalaten van de betrokkene voldoende op de hoogte te zijn geweest om daarover de klacht jegens de betrokkene te kunnen formuleren[1].

4.3.1 Wat betreft klachtonderdeel a., voor zover dat ziet op de onjuiste verwerking van de overdracht van het pand in de jaarrekening 2007 als uiteengezet in overweging 2.8, geldt het volgende. Die verwerking heeft geresulteerd in een wijziging van de kapitaalstand per 31 december 2007 en blijkt uit de per 12 augustus 2008 door de maten vastgestelde jaarrekening 2007. Die wijziging is daarbij in vijf stappen uitgewerkt (a. desinvestering van het pand, b. overname lening X2 in privé, c. aflossing lening X1, d. kapitaalvorming X2 en e. verdiscontering van eerdere aflossing door X1 op lening); geen van deze stappen houdt rekening met een betaling door X2 aan X1 in verband met overbedeling, terwijl uit de aan X1 gerichte notariële afrekening d.d. 23 april 2007 kan worden afgeleid dat aan hem € 45.097,55 is betaald.

Vastgesteld moet derhalve worden dat klaagster, gelet op de voor haar beschikbare informatie al op 12 augustus 2008 en derhalve meer dan drie jaar voor het indienen van de klacht (op 2 mei 2013), heeft kunnen constateren dat bij de wijziging van de kapitaalstanden van de maten ten onrechte geen rekening is gehouden met de uitbetaling aan X1 van een bedrag van € 45.097,55 aan overbedeling. Deze constatering brengt met zich dat klaagster op dit onderdeel te laat is met het indienen van haar klacht, zodat deze in dit onderdeel in zoverre niet-ontvankelijk moet worden verklaard.

4.3.2 Wat betreft klachtonderdeel b. geldt dat het door klaagster aan betrokkene gemaakte verwijt betrekking heeft op de door hem opgestelde aangifte inkomstenbelasting over 2004. Klaagster heeft niet bestreden dat die aangifte meer dan zes jaar voor het indienen van het klaagschrift is gedaan. Dit brengt mee dat, gelet op voormelde zesjaarstermijn, klaagster te laat is met het indienen van een klacht daarover, zodat ook dit onderdeel van de klacht niet-ontvankelijk moeten worden verklaard.

4.3.3 Wat betreft klachtonderdeel e. geldt dat betrokkene heeft aangevoerd dat de financiële administratie van de maatschap door haar zelf werd gevoerd, dat een betrouwbare kapitaalstand ontbrak om nauwkeurig per kwartaal per maat de actuele rente over de kapitaalstanden te berekenen en dat vanaf maart 2004 met instemming van beide maten een vast rentepercentage per jaar is gebruikt, welk gebruik ook blijkt uit de jaarlijkse kapitaaloverzichten. Klaagster heeft niet bestreden dat betrokkene bij zijn berekening van de rente over de kapitaalstanden ter zake vanaf maart 2004 steeds is uitgegaan van een vast rentepercentage en daardoor is afgeweken van wat het maatschapcontract bepaalt, zonder dat aannemelijk is geworden dat zulks ieder jaar een afzonderlijke beoordeling door betrokkene vergde.

Een en ander brengt mee dat, gelet op voormelde zesjaarstermijn, klaagster te laat is met het indienen van een klacht daarover, zodat ook dit onderdeel van de klacht niet-ontvankelijk moeten worden verklaard. De vraag of betrokkene met instemming van de

maten is afgeweken, zoals hij stelt en klaagster bestrijdt, kan dan ook in het midden blijven.

4.4 Met betrekking tot het resterende, ontvankelijke deel van klachtonderdeel a. en de klachtonderdelen c. en d. geldt het volgende.

4.5 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.

4.6 Daarnaast 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 accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.7 In onderdeel a. van haar klacht verwijt klaagster betrokkene voorts dat deze heeft nagelaten de onjuiste verwerking van de overdracht van het pand van klaagster naar X2 in privé te corrigeren. Voor zover klaagster hiermee bedoelt de op 26 april 2011, 7 juli 2011, 9 juli 2011 en/of 1 maart 2012 desgevraagd gegeven toelichting op de in de jaarrekening 2007 verwerkte kapitaalstanden, mist dat feitelijke grondslag nu betrokkene pas op 2 maart 2012 zodanige informatie is aangereikt dat daaruit de onjuistheid van het voordien gehanteerde uitgangspunt bleek. Nadien is per mailbericht van 8 maart 2012 een gecorrigeerde kapitaalstand aan klaagster verzonden en is deze correctie verwerkt in de jaarrekening 2011 van klaagster. Betrokkene heeft daardoor ter zake met voldoende voortvarendheid gehandeld. Dit onderdeel, voor zover ontvankelijk, is ongegrond.

4.8 Met betrekking tot klachtonderdeel c. geldt het volgende.

4.8.1 Over declaraties kan naar het vaste oordeel van de Accountantskamer in het kader van een tuchtrechtelijke procedure alleen met succes worden geklaagd[2], indien betrokkene bij het opstellen en indienen van de declaraties zodanig in strijd met de van hem te verlangen zorgvuldigheid, integriteit of professionaliteit heeft gehandeld dat daardoor aan de orde is een schending van het bij de Wet RA onderscheidenlijk de Wab bepaalde (zoals een handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep, een en ander als bedoeld in artikel 33 Wet RA onderscheidenlijk artikel 42 Wab) of van het krachtens die wet bepaalde (zoals de VGC). Daarbij kan onder meer gedacht worden aan situaties waarin de betrokken accountant bij zijn cliënt bewust en te kwader trouw onjuiste of misleidende declaraties indient.

4.8.2 De Accountantskamer wijst er in dit verband nog op dat het aan de burgerlijke rechter en/of de Raad van Geschillen is voorbehouden om tussen (betrokken) partijen bindend te oordelen over civielrechtelijke geschillen inzake declaraties van accountants. De omstandigheid dat - zoals in dit geval - klaagster vanwege de bij haar levende onvrede over de dienstverlening van betrokkene alsnog bezwaren heeft tegen de omvang

en/of verschuldigd van eerdere, al door haar voldane facturen van het kantoor van betrokkene, doet daar niets aan toe of af.

4.8.3 In wat klaagster heeft aangevoerd en de Accountantskamer overigens is gebleken over de factuur van 6 augustus 2012 ligt onvoldoende grond voor een conclusie dat betrokkene de hiervoor in overweging 4.8.1 bedoelde norm heeft overtreden. Die factuur maakt onderscheid naar werkzaamheden die onder de prijsafspraken vallen en die die daarbuiten vallen en is naar soort werkzaamheden gespecificeerd. Betrokkene heeft over die factuur aangevoerd, naar klaagster niet heeft bestreden, dat zijn kantoor de verrichte werkzaamheden steeds achteraf per kwartaal in rekening heeft gebracht en dat deze factuur ziet op werkzaamheden, verricht voorafgaande aan de beëindiging van de opdracht door klaagster per 6 juni 2012. Daarnaast heeft (D namens) betrokkene op eerste bezwaar van klaagster op 31 augustus 2012 toegezegd de facturering van de buiten de prijsafspraken vallende werkzaamheden te crediteren. Met een en ander valt niet in te zien dat betrokkene een tuchtrechtelijk verwijt treft. Dit klachtonderdeel is ongegrond.

4.9 In klachtonderdeel d. verwijt klaagsters betrokkene dat hij ten onrechte zijn medewerking aan een overdracht van de werkzaamheden en het verschaffen van inlichtingen afhankelijk heeft gesteld van betaling van de factuur van 6 augustus 2012. Dit verwijt is zonder feitelijke grond. Uit de hiervoor in de overwegingen 2.12 en 2.13 weergegeven vaststaande feiten volgt immers dat D namens betrokkene op 16 april 2013 wel op gedeeltelijke betaling van die factuur heeft aangedrongen maar niet dat beantwoording van de door de opvolgend accountant gestelde vragen werd opgeschort in afwachting van de van klaagster verlangde betaling. Die antwoorden zijn daarentegen zelfs dezelfde dag gegeven. Dit klachtonderdeel is ongegrond.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht niet-ontvankelijk dan wel ongegrond, een en ander zoals hiervoor weergegeven.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. E.W. Akkerman (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en P. van de Streek AA (accountantsleden) in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 14 oktober 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, betrokkenedan 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.

[1] Zie onder meer de uitspraken van het College van Beroep voor het bedrijfsleven van 18 oktober 2012 (AWB 10/428, LJN: BY0958) en van 23 augustus 2013 (AWB 11/624, ongepubliceerd).

[2] Zie onder meer de uitspraken van de Accountantskamer van 4 oktober 2010 (Wtra 10/707), 29 april 2011 (Wtra 10/1579), 16 december 2011 (Wtra 11/20) en 5 maart 2012 (Wtra 11/1986).