

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/943 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/943 Wtra AK van 14 oktober 2013 van

de besloten vennootschap **X HOLDING B.V.**,
kantoorhoudende te [plaats],
vertegenwoordigd door haar directeur A,
K L A A G S T E R,
raadsman: mr. H. Knotter,

t e g e n

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 26 april 2013 via de klachtencommissie Nba ingekomen klaagschrift van 25 april 2013 met bijlagen;
- het op 30 mei 2013 ingekomen verweerschrift van 29 mei 2013 met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 19 augustus 2013 waar zijn verschenen: namens klagster haar directeur A, bijgestaan door mr. H. Knotter, advocaat te Den Bosch, en betrokkene in persoon.

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 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 registeraccountant verbonden aan Accountants & Belastingadviseurs¹, te [plaats] (hierna: Accountants¹).

2.2 Klaagster en de aan haar gelieerde vennootschappen B1 [plaats] B.V., B2 [plaats] "De [locatie]" B.V., B3 [plaats] B.V. en Exploitatie Maatschap C B.V. exploiteren een aantal B's franchise-ondernemingen in [regio] en een horecacomplex te [land].

2.3 Vanwege onvrede over de hoogte van de declaraties en het gebrek aan transparantie dienaangaande heeft X begin 2007 een andere accountant gezocht. X heeft daarop aan Accountants¹ de opdracht verleend tot het controleren van de jaarrekening, het opstellen van publicatiestukken en het verrichten van werkzaamheden met betrekking tot Vpb-aangiften. Per brief van 10 januari 2007 is die opdracht aan X bevestigd. In die bevestiging is onder meer opgenomen dat ACCOUNTANTS¹ 'maandelijks naar voortgang van de werkzaamheden zal declareren', dat de betalingstermijn 30 dagen bedraagt, en voorts:

'Wij begroten de kosten voor het boekjaar 2006 als volgt op een bedrag ad € 16.200,-

-.

Het betreft de werkzaamheden voor de navolgende vennootschappen:

- X Holding BV
- B1 [plaats] BV
- B2 [plaats] "[locatie]" BV
- B3 [plaats] BV
- Exploitatie Maatschap C BV

In deze kostenramingen zijn naast het controleren van de jaarrekeningen tevens de benodigde tijd voor het opstellen van de publicatiestukken voor de Kamer van Koophandel, het verzorgen van de schattingen en aangiften vennootschapsbelasting van genoemde ondernemingen en werkzaamheden inzake het controleren van (voorlopige) aanslagen vennootschapsbelasting opgenomen. Voor Exploitatie Maatschap C BV is nog geen bedrag opgenomen. (...)

(...)

Wanneer op basis van de bestede uren de in rekening te brengen kosten over enig jaar minder blijken te zijn, dan zal uiteraard het lagere bedrag gefactureerd worden. De door ons geoffreerde bedragen zijn voor het boekjaar 2006 de maximaal te factureren bedragen. Na afronding van de werkzaamheden zal een evaluatie plaatsvinden hetgeen kan leiden tot bijstelling van de begrote bedragen voor de komende jaren. (...)

Overige accountants- en fiscale (advies)werkzaamheden worden uitgevoerd op basis van uren x tarief. Indien u dit wenst, zal in overleg met u hiervoor vooraf een zo nauwkeurig mogelijke raming worden opgesteld.

(...)

Bij voormelde opsomming van de vennootschappen is bij 'Exploitatie Maatschap C BV' handgeschreven een *-teken geplaatst met de tekst 'nader ± 4500'.

2.4 Accountants¹ heeft voor de boekjaren 2006, 2007 en 2008 de in de opdrachtbevestiging van 10 januari 2007 genoemde werkzaamheden verricht. Aangaande de boekjaren

2007 en 2008 heeft Accountants1 geen afzonderlijke opdrachtbevestiging opgesteld of haar eerder opgegeven 'fee quote' aangepast.

2.5 In april 2010 heeft klager bij Accountants1 de omvang van de aan haar berekende accountantskosten aan de orde gesteld. Op dat moment had Accountants1 voor werkzaamheden betreffende het boekjaar 2009 in totaal € 8.813,43 incl. BTW in rekening gebracht. Op 4 mei 2010 heeft Accountants1 [in de persoon van de heer D CB (hierna: D CB)] de accountantskosten toegelicht, in welk kader is besproken dat de afgegeven 'fee quote' voor ieder boekjaar is overschreden en dat op dat moment naar zeggen van Accountants1 een bedrag van circa € 28.000 aan onderhanden werk open zou staan. In dat gesprek heeft klager medegedeeld dat zij niet akkoord was met de hoogte van de facturen en dat zij met spoed diende te beschikken over de gecontroleerde jaarstukken 2009 in verband met haar verplichting jegens haar franchisegever. C CB heeft daarop meegedeeld dat Accountants1 eerst betaling wenste te ontvangen alvorens de jaarstukken vrij te geven.

2.6 Op 11 mei 2010 heeft klager voormeld bedrag van € 8.813,43 aan Accountants1 betaald. Op die dag heeft C CB medegedeeld dat klager een nader bedrag van € 7.389,90 (incl. BTW) diende te voldoen betreffende de boekjaren 2007, 2008 en 2009. Klager heeft dit bedrag diezelfde dag betaald.

2.7 Op 26 mei 2010 heeft betrokkene namens Accountants1 aan klager een opdrachtbevestiging gezonden 'tot het controleren van de jaarrekeningen 2009, alsmede voor het verrichten van overige accountants- en (fiscale) werkzaamheden'. Ook in die bevestiging is onder meer opgenomen dat Accountants1 'maandelijks naar voortgang van de werkzaamheden zal declareren', dat de betalingstermijn 14 dagen bedraagt en voorts:

'Wij begroten de kosten voor het boekjaar 2009 geïndexeerd op een bedrag ad € 18.250,--.

Het betreft de werkzaamheden voor de navolgende vennootschappen:

- X Holding BV
- B1 [plaats] BV
- B2 [plaats] "[locatie]" BV
- B3 [plaats] BV
- Hoofdhuis vaste inrichting C
- Exploitatie Maatschap C BV voor een bedrag ad € 5.070,--.

In deze kostenramingen zijn naast het controleren van de jaarrekeningen tevens de benodigde tijd voor het opstellen van de publicatiestukken voor de Kamer van Koophandel, het verzorgen van de schattingen en aangiften vennootschapsbelasting van genoemde ondernemingen en werkzaamheden inzake het controleren van (voorlopige) aanslagen vennootschapsbelasting opgenomen. (...)

Wanneer op basis van de bestede uren de in rekening te brengen kosten over enig jaar minder blijken te zijn, dan zal uiteraard het lagere bedrag gefactureerd worden. De door ons geoffreerde bedragen zijn voor het boekjaar 2009 de maximaal te factureren bedragen. Na afronding van de werkzaamheden zal een evaluatie plaatsvinden hetgeen kan leiden tot bijstelling van de begrote bedragen voor de komende jaren. (...)

Overige accountants- en fiscale (advies)werkzaamheden worden uitgevoerd op basis van uren x tarief. Indien u dit wenst, zal in overleg met u hiervoor vooraf een zo nauwkeurig mogelijke raming worden opgesteld. (...)

De heer A van klaagster heeft deze opdrachtbevestiging voor akkoord ondertekend. Betrokkene heeft deze bevestiging namens Accountants1 ondertekend.

2.8 C CB heeft op verzoek van klaagster de ING Bank per mailbericht van 14 juni 2010 onder meer medegedeeld dat de definitieve jaarcijfers 2009 van klaagster vóór 1 juli 2009 aan haar worden toegezonden.

2.9 Per mailbericht van 22 juni 2010 heeft C CB, mede namens betrokkene, aan klaagster medegedeeld:

‘Conform afspraak daaromtrent delen wij u mede dat de jaarrekeningen 2009 van de drie B-zaken gereed zijn en ter beschikking zijn een en ander conform afspraak. Afgelopen maandag 14 juni 2010 deelde u mede dat de openstaande declaratie 6922 ad € 9.012,76 betaald zou zijn dan wel zou worden betaald, tot op heden mochten wij geen betaling ontvangen. Inmiddels is ook de betaaltermijn vervallen van de navolgende drie declaraties:

B1 [plaats] BV decl.nr. 7091 groot 3.136,54

B2 [plaats] BV decl.nr. 7090 groot 3.136,54

B3 [plaats] BV decl.nr. 7089 groot 3.136,54

Gaarne ontvangen wij deze bedragen.

Daarna zullen wij per ommegaande de jaarrekeningen verzenden dan wel bezorgen.’ Op 22 juni 2010 heeft klaagster voormeld bedrag van € 9.012,76 aan Accountants1 betaald en op 1 juli 2010 de drie andere facturen, in totaal € 9.409,62 bedragend Deze laatste facturen hadden als omschrijving ‘jaarrekening 2009’.

2.10 Op 2 juli 2010 heeft betrokkene met drie facturen bij klaagster in totaal een nader bedrag van € 24.007,07 in rekening gebracht voor werkzaamheden betreffende het boekjaar 2009, verricht in een periode van zes maanden daaraan voorafgaand. In deze facturen is vermeld dat het gaat om werkzaamheden die niet begrepen zijn in de prijs-afspraken.

2.11 Per brief van 5 juli 2010 heeft betrokkene aan klaagster medegedeeld:

‘De jaarrekening 2009 van X Holding BV lag conform afspraak gereed, doch is door u niet opgehaald.

Op dit moment wordt de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uitgevoerd door een onafhankelijk accountant. Hij zal dit naar verwachting vanmorgen afronden.

U bent verplicht om een jaarverslag op te stellen. Bijgaand treft u een voorzet aan. Indien u het eens bent met deze tekst, verzoeken wij u dit per mail te bevestigen.

Na afwikkeling van deze activiteiten kan ik de accountantsverklaring verstrekken. De jaarrekeningen worden u dan toegezonden. Als u ze liever wilt komen ophalen, neem dan contact op met kantoor.’

Per mailbericht van 8 juli 2010 heeft klaagster geantwoord in te kunnen stemmen met het door betrokkene opgestelde jaarverslag en dat zij de jaarrekening wil komen ophalen.

2.12 Per mailbericht van 7 juli 2010 heeft betrokkene aan klaagster medegedeeld dat vragen zijn gerezen omtrent de overdracht van een boot van klaagster naar haar directeur in privé, dat een en ander zou kunnen leiden tot contractbreuk met de ING, dat betrokkene om die reden van mening is dat niet vast staat dat klaagster in de komende periode van 12 maanden aan haar verplichtingen kan voldoen, dat die constatering gevolgen heeft voor de jaarrekening 2009 en dat het zonder nadere informatie niet mogelijk is om die jaarrekening te certificeren, anders dan met een afkeurende verklaring.

2.13 Per mailbericht van 8 juli 2010 heeft klaagster aan betrokkene geantwoord: 'Met verbazing lazen wij hedenmorgen uw bericht omtrent de certificering van de jaarrekening 2009 van X Holding. Dit is weer een poging uwerzijds om de afgifte van deze balans onnodig te vertragen. Vorige week lag de balans toch al voor afhaling gereed? Hoe kan dat?

Naar onze mening kan een liquiditeitsprognose voor de jaren 2010-2011 nooit een reden zijn om de certificering van de jaarrekening van het voorbije jaar 2009 tegen te houden. Wij zullen daaromtrent nog deskundig advies inwinnen.

Temeer daar de door u, ongevraagd, opgestelde liquiditeitsbegroting van 28 mei jl. kant noch wal raakt.

In de opstelling hebt u namelijk geen rekening gehouden met de volgende zaken:

(...)

Met betrekking tot het door u aangehaalde punt omtrent de zekerheden van de boot (...) kan ik u als volgt mededelen. Deze zekerheden zullen op gelijke voorwaarden door de nieuwe eigenaar (...) aan de ING in onderpand worden gegeven. Om hier door u het woord 'contractbreuk' te bezigen is zéér prematuur en ongepast.

Uit het bovenstaande blijkt dat uw opstelling in deze zaak onjuist is en omdat wij de geconsolideerde balans dringend nodig hebben ter onderbouwing van onze kredietaanvraag bij de ING verzoeken wij u om deze onmiddellijk af te geven met een goedkeurende verklaring.'

2.14 Per brief van 8 juli 2010 heeft betrokkene op voormeld mailbericht geantwoord: '(...) De aangekaarte problematiek wordt behandeld in Standaard 570. U kunt deze terugvinden op de site van NIVRA site onder Regelgeving/HRA. Er is geen sprake van het tegenhouden van de jaarrekening, uw mail toont aan dat ons gegevens ontbraken om een goede beoordeling te kunnen uitvoeren.

(...)

Voor de afronding van het onderzoek omtrent handhaving van de veronderstelling inzake de continuïteit benodigen wij:

- (...)
- (...)

Indien u deze vragen beantwoord resteren nog 2 zaken die voor de afronding van de jaarrekening 2009 van belang zijn. Op de eerste plaats betreft dit de ondertekening van de gemaakte correcties, ter bevestiging van uw verantwoordelijkheid in deze. Deze gemaakte correcties zijn in uw bezit. Op de tweede plaats betreft dit de betaling van openstaande vervallen nota's totaal ter grootte van € 18.761,61.

Zodra deze punten opgelost zijn zullen wij de jaarrekening, inclusief accountantsverklaring aan u doen toekomen.

(...)

Uw constatering dat mijn mail van 6 (lees: 7) juli 2010 bij u vragen oproept is begrijpelijk. Hetgeen klaar lag was een jaarrekening op blanco papier zonder accountantsverklaring. In een bijgaande brief is uitleg verstrekt, maar omdat u deze jaarrekening niet heeft opgehaald, heeft u daarvan geen kennis kunnen nemen. Als bijlage voegen wij deze brief toe.'

2.15 Op 9 juli 2010 heeft betrokkene bij klaagster een nader bedrag van € 3.818,41 in rekening gebracht voor werkzaamheden betreffende het boekjaar 2009.

2.16 Per brief van 14 juli 2010 heeft klaagster aan betrokkene medegedeeld:

'Naar aanleiding van de gesprekken die u gehad heeft met (...) en ondergetekende, laat ik u weten dat wij er niet van gediend zijn dat u ons chanteert voor het verkrijgen van de jaarrekening 2009 van [klaagster].

U verplicht mij tot het betalen van de openstaande rekeningen terwijl u weet dat wij hier een afspraak over hebben. Deze afspraak is gemaakt omdat er de afgelopen jaren een budget overschrijding is geweest die er niet om liegt. (...)', waarna betrokkene is gewezen op het belang bij klaagster om te kunnen beschikken over de jaarrekening 2009.

2.17 Bij twee facturen van 17 augustus 2010 heeft betrokkene bij klaagster een nader bedrag van € 19.414,55 in rekening gebracht voor werkzaamheden betreffende de boekjaren 2006 tot en met 2009, verricht in de periode van september 2009 tot en met augustus 2010, respectievelijk in de periode van oktober 2009 tot en met juli 2010.

2.18 In totaal heeft Accountants1 in de periode van 1 februari 2010 tot en met 17 augustus 2010 een bedrag van € 67.533,68 (incl. BTW) bij klaagster in rekening gebracht.

2.18 Klaagster heeft in kort geding onder meer de vrijgave van de gecontroleerde jaarstukken gevorderd. Op de op 22 oktober 2010 gehouden zitting is tussen klaagster en Accountants1 - in de personen van C CB en betrokkene - een minnelijke regeling getroffen, geparafraseerd inhoudende dat Accountants1 de jaarrekening 2009 op een zo kort mogelijke termijn zou opleveren, dat klaagster in verband daarmee een voorschotbedrag van € 5.000,00 exclusief BTW aan Accountants1 zou betalen, dat klaagster op de openstaande facturen een bedrag van € 8.728,24 aan Accountants1 zou betalen en dat klaagster het resterend openstaand bedrag in depot zal storten bij haar raadsman.

2.19 Klaagster heeft begin 2012 de jaarstukken betreffende 2009 van Accountants1 ontvangen. Bij facturen van 6 en 19 januari 2012 heeft Accountants1 aan klaagster een nader bedrag van € 8.083,08 (excl. BTW) in rekening gebracht.

2.20 In een door Accountants1 aangespannen civiele procedure is klaagster bij vonnis van de rechtbank [plaats] van 27 juni 2012 veroordeeld tot betaling van een bedrag van € 54.405,32. In dat vonnis is onder meer overwogen - geparafraseerd - dat klaagster niet tijdig tegen de facturen heeft geprotesteerd als gevolg waarvan zij haar rechten heeft verspeeld. Klaagster heeft tegen dit vonnis hoger beroep ingesteld.

2.21 Per factuur van 31 augustus 2012 heeft betrokkene, onder vermelding van 'controle van de jaarrekening 2009', een bedrag van € 8.083,08 (exclusief BTW) bij klaagster in rekening gebracht. Klaagster heeft tegen deze factuur geprotesteerd en aan betrokkene medegedeeld dat hij geen grond heeft om dat bedrag te berekenen. Betrokkene heeft deze facturen daarop gecrediteerd.

3. De klacht

3.1 Volgens het klaagschrift houdt de klacht in dat betrokkene in strijd heeft gehandeld met de voor hem geldende gedragsregels, met name in strijd met de beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van integriteit en schade heeft toegebracht aan de eer van de stand van registeraccountants en aan klaagster persoonlijk, kennelijk

ten betoge dat betrokkene voorts heeft gehandeld in strijd met het beginsel van professioneel gedrag.

- 3.2 In het kader van voormeld verwijt heeft klaagster aangevoerd dat betrokkene
- a. afspraken en overeengekomen regelingen met klaagster niet is nagekomen, in het bijzonder de financiële prijsafspraken;
 - b. zeer ondoorzichtig en onzorgvuldig heeft gefactureerd;
 - c. heeft nagelaten te verduidelijken welke werkzaamheden als 'meerwerk' zouden moeten worden aangemerkt;
 - d. buitenproportioneel heeft gefactureerd, zonder aan te geven waarom aanvullende werkzaamheden verricht moesten worden en de berekende werkzaamheden niet onder de overeengekomen 'fee quote' konden vallen;
 - e. de jaarstukken 2009 (meerdere malen) ten onterechte onder zich heeft gehouden en op oneigenlijke gronden een beroep heeft gedaan op een retentierecht.

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 RA (oud) (en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: de Wab) is 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 (oud) (thans 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 1 januari 2007, onder meer 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 en het (voor openbaar registeraccountants geldende) deel B1.

4.3 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.

4.4 Een gedeelte van onderdeel a. en de onderdelen b. tot en met d. van de klachten zien op het declareren van kosten van werkzaamheden voor klaagster, waarover klaagster aanvoert dat betrokkene bovenmatig heeft gedeclareerd, geen inzicht heeft gegeven in de in rekening gebrachte werkzaamheden en meerdere met klaagster gemaakte (prijs)afspraken en regelingen niet is nagekomen.

4.4.1 Over declaraties kan naar het vaste oordeel van de Accountantskamer in het kader van een tuchtrechtelijke procedure alleen met succes worden geklaagd[1], 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 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) 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. Ook geldt dat het door een accountant maken van een specifieke afspraak ter zake dan wel het nemen van verantwoordelijkheid voor zulk een afspraak, impliceert dat het - ook door (onder zijn verantwoordelijkheid vallende) anderen - niet nakomen daarvan, hem een tuchtrechtelijk verwijt kan opleveren.

4.4.2 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 burgerrechtelijke geschillen inzake declaraties van accountants.

4.4.3 Uit de enkele omstandigheid dat, zoals in dit geval, al hetgeen gedeclareerd is in de civiele procedure in eerste aanleg is toegewezen, volgt nog niet, zoals betrokkene kennelijk veronderstelt, dat geen sprake is van een schending in voormelde zin.

4.5.1 Het staat vast dat Accountants1 - in de persoon van betrokkene - op 26 mei 2010 de opdrachtrelatie met klaagster, daaronder begrepen de aan Accountants1 toekomende vergoeding voor de overeengekomen werkzaamheden betreffende het boekjaar 2009 en de daarbij geldende voorwaarden, opnieuw heeft vastgelegd. Tot deze hernieuwde vastlegging is overgegaan, zo is gebleken, omdat bij klaagster vragen en bezwaren waren gerezen tegen de omvang van hetgeen Accountants1 in de achterliggende jaren bij klaagster in rekening had gebracht en klaagster een gebrek aan inzicht ervoer in welke (aanvullende) werkzaamheden Accountants1 had gefactureerd, welke bezwaren op 4 mei 2010 met Accountants1 zijn besproken. Tegen die achtergrond mocht van betrokkene bij uitstek worden gevergd dat de declaraties - zeker op dat punt - zouden beantwoorden aan wat aan klaagster was herbevestigd en dat de accountant dienaangaande helder en inzichtelijk zou communiceren.

4.5.2 In dit geval is gebleken dat de na 26 mei 2010 door Accountants1 aan klaagster gezonden facturen van 3 juni 2010 ten bedrage van in totaal € 9.409,62 (inclusief BTW) geen inzicht boden in de berekende werkzaamheden, met name niet in hoeverre sprake was van extra werkzaamheden die niet onder de prijsafspraken vielen als weergegeven in overweging 2.7. Gevoegd bij het gegeven dat Accountants1 al bij facturen van 1 februari 2010 en 11 mei 2010 een bedrag van € 10.884,03 (inclusief BTW) had berekend en de werkzaamheden betreffende het boekjaar 2009 nog niet waren voltooid en daarmee de facturatie, terwijl voor de controle- en aanverwante werkzaamheden betreffende het boekjaar 2009 expliciet een maximumbedrag is overeengekomen, acht de Accountantskamer, gelet op wat hiervoor in overwegingen 4.4.1 en 4.5.1 is overwogen, dit gebrek aan geboden inzicht en communicatie onzorgvuldig en onprofessioneel.

4.5.3 In de door Accountants1 op 2 juli 2010 gezonden factuur met nummer 7163 ad € 3.494,44 is als omschrijving gegeven 'Jaarrekening 2009, extra werkzaamheden niet begrepen in prijsafspraken', bij welke factuur een specificatie is gevoegd. Die specificatie biedt echter geen enkel uitsluitsel over de aard van die werkzaamheden. Betrokkene heeft dit ook in zijn verweerschrift noch bij de mondelinge behandeling duidelijk kunnen maken. Ook deze factuur kan in die zin vorenbedoelde toets der kritiek niet doorstaan.

4.5.4 In de door Accountants1 op 2 juli 2010 gezonden factuur met nummer 7158 ad € 16.552,90 (inclusief BTW) is als omschrijving gegeven 'Extra werkzaamheden niet

begrepen in prijsafspraken', bij welke factuur eveneens een specificatie is gevoegd. Uit die specificatie blijkt dat het gaat om werkzaamheden die verricht zijn betreffende de boekjaren 2006, 2007, 2008 en 2009.

In die specificatie worden echter voornamelijk werkzaamheden opgesomd waarvan niet valt in te zien dat zij niet kunnen worden aangemerkt als de in de opdrachtbevestigingen van 10 januari 2007 en 26 mei 2010 genoemde controle- en aanverwante werkzaamheden waarvoor de prijsafspraken gold, zoals - zonder volledig te zijn - 'pubstukken 2007', 'publicatiebalans', 'controle boekjaar 2008', 'div cijfers 31-11-2009 consol' en 'voorbereiding 2009 contr.' Ter zitting heeft betrokkene de onjuistheid van de omschrijving van de factuur en de specificatie desgevraagd onderschreven.

Deze factuur staat voorts op gespannen voet met de op 4 mei 2010 gemaakte afspraak tussen klaagster en Accountants1. Ter zitting is gebleken dat Accountants1 - in de persoon van C CB - in de op die datum gehouden bespreking klaagster had toegezegd het (gestelde) onderhanden werk betreffende de boekjaren 2006 tot en met 2008 ter grootte van circa € 28.000,00 voorlopig niet te factureren en 'als betwist te parkeren'. Betrokkene heeft de Accountantskamer niet duidelijk kunnen maken op grond waarvan hij, althans Accountants1, zich op 2 juli 2010 niet meer gebonden hoefde te achten aan die toezegging. Ter zitting is voorts gebleken dat Accountants1 deze factuur zonder nadere aankondiging, nader overleg of uitleg heeft verzonden.

Ook de handelwijze omtrent deze factuur moet als onzorgvuldig en onprofessioneel worden aangemerkt.

4.5.5 In beide opdrachtbevestigingen is vastgelegd dat 'overige accountants- en (fiscale) advieswerkzaamheden' op basis van uurtarief worden berekend doch ook dat 'indien klaagster dat wenst, in overleg hiervoor vooraf een zo nauwkeurig mogelijke raming zal worden opgesteld'. Tegen de achtergrond van de in ieder geval vanaf 4 mei 2010 bij betrokkene kenbare bezwaren van klaagster tegen het - volgens haar - ondoorzichtige wijze van declareren van dergelijke, extra werkzaamheden, mocht van betrokkene met deze herbevestigde passage in de opdrachtbevestiging van 26 mei 2010 worden verwacht dat hij, althans Accountants1, extra werkzaamheden had verrichten, in ieder geval indien het zou gaan om werkzaamheden van significante omvang, vooraf klaagster op de noodzaak daarvan had gewezen en daarvoor 'een zo nauwkeurig mogelijke raming' zou afgeven. Het staat vast dat betrokkene na 4 mei 2010 het één noch het ander heeft gedaan. Die handelwijze dient in de gegeven omstandigheden eveneens als onzorgvuldig en niet professioneel te worden betiteld.

4.5.6 Accountants1 heeft in de periode van 1 februari 2010 tot en met 17 augustus 2010 een bedrag van € 67.533,68 (incl. BTW) bij klaagster in rekening gebracht, welk bedrag, behoudens een in de factuur met nummer 7158 begrepen bedrag, ziet op het boekjaar 2009. In januari 2012 heeft Accountants1 voor werkzaamheden betreffende dat boekjaar een nader bedrag berekend ad € 8.083,08 (incl. BTW), zodat klaagster voor dat boekjaar is geconfronteerd met een totaal berekend bedrag van € 75.616,76 (incl. BTW). Gelet op het voor de controle- en aanverwante werkzaamheden overeengekomen maximale bedrag van € 27.750,80 (incl. BTW), het ontbreken van inzicht in aard en omvang van werkzaamheden die niet onder de controle- en aanverwante werkzaamheden zouden vallen en de hiervoor vastgestelde onjuistheid van tenminste één factuur, moet van een en ander de conclusie zijn dat (betrokkene heeft toegelaten dat) Accountants1 door nagenoeg het drievoudige van het overeengekomen maximale bedrag excessief heeft gedeclareerd. Een dergelijke handelwijze is onbehoorlijk te achten.

4.6 Daarnaast kan omtrent de tussen klaagster en Accountants¹ gemaakte afspraken het volgende worden vastgesteld.

4.6.1 In de opdrachtbevestigingen van 10 januari 2007 en 26 mei 2010 is steeds verwoord dat Accountants¹ haar werkzaamheden 'maandelijks naar voortgang van de werkzaamheden' aan klaagster zou declareren. Het staat vast Accountants¹ niet per maand heeft gedeclareerd, ook niet na 26 mei 2010. Ter zitting heeft betrokkene daarover desgevraagd medegedeeld die afspraak 'niet belangrijk' en klaagsters opmerkingen daarover 'onzin' te vinden. Dergelijk gedrag en zo'n houding ten aanzien van een met een opdrachtgever (her)bevestigde afspraak moet als bepaald onzorgvuldig en onprofessioneel betiteld worden.

4.6.2 Het staat vast dat betrokkene aan klaagster zonder enig voorbehoud heeft medegedeeld dat de jaarrekeningen 2009 eind juni / begin juli 2010 gereed en ter beschikking van klaagster waren (op 22 juni 2010 aangaande de B's-vennootschappen en op 5 juli 2010 aangaande klaagster). Uit betrokkene's berichtgeving daarover heeft klaagster, mede gelet op het feit dat zij al in het gesprek van 4 mei 2010 had aangedrongen op spoedige afgifte van de jaarstukken 2009, naar het oordeel van de Accountantskamer de conclusie mogen trekken dat zijn controlewerkzaamheden al waren afgerond. Uit de daarop gevolgde correspondentie en feitelijkheden blijkt echter dat zulks niet geval is geweest; zo blijkt uit betrokkene's brief van 5 juli 2010 dat ná de gereedmelding aan klaagster er een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling werd uitgevoerd, zodat de jaarrekening 2009 en de accountantsverklaring nog niet konden worden afgegeven. Het ging daardoor om de afgifte van concept-stukken, zoals betrokkene (pas op de valreep) in zijn brief van 8 juli 2010 aan klaagster uitlegde, zodat bedoelde eerdere berichtgeving van betrokkene evenmin als voldoende zorgvuldig kan worden aangemerkt.

4.7 Uit wat hiervoor in de overwegingen 4.5.1 tot en met 4.6.2 is overwogen volgt dat betrokkene op verscheidene onderdelen ten aanzien van de gemaakte financiële afspraken en het opstellen en indienen van declaraties niet zorgvuldig en niet professioneel heeft gehandeld. Dit heeft bijeengenomen zo'n gewicht dat hem daarvan een tuchtrechtelijk verwijt treft. De daarop gerichte klachtonderdelen zijn dan ook gegrond.

4.8 In de klacht onder e. verwijt klaagster betrokkene dat hij de jaarstukken 2009 ondanks andersluidende toezeggingen steeds heeft teruggehouden en geen oog heeft getoond voor klaagsters positie tegenover haar franchisegever en haar bank.

4.8.1 Naar vaste jurisprudentie van de Accountantskamer^[2] is het uitoefenen van het retentierecht op door de accountant vervaardigde stukken en gedane bewerkingen in beginsel toelaatbaar te achten, mits daarbij een zorgvuldige afweging wordt gemaakt tussen het belang van de accountant bij het achterhouden van stukken of bescheiden en het - voor de accountant - kenbare belang dat de cliënt heeft bij de afgifte daarvan.

4.8.2 Gelet op voormelde maatstaf stond het betrokkene, althans Accountants¹, anders dan door hem is betoogd, dan ook niet zonder meer vrij om de jaarstukken 2009 terug te houden. Het is ook geenszins aannemelijk geworden dat, alvorens tegenover klaagster op 4 mei 2010 en nadien op 22 juni 2010 respectievelijk 8 juli 2010 een beroep op een retentierecht is gedaan, een afweging van de op het spel staande belangen is

gemaakt. Betrokkene heeft daarover ter zitting niet meer aangevoerd dan dat zijns inziens het betalingsgedrag van klaagster na 4 mei 2010 ‘honderdtachtig graden’ gedraaid was en dat hij, althans Accountants1, volgens een bestuursbesluit van de Nba te allen tijde een retentierecht had. Met het ontbreken van een zorgvuldige afweging van belangen als hiervoor bedoeld, moet de conclusie dan ook zijn dat betrokkene niet voldoende zorgvuldig heeft gehandeld.

4.8.3 Uit hiervoor weergegeven vaststaande feiten blijkt dat Accountants1 zich op 4 mei 2010 zonder enig voorbehoud op het standpunt heeft gesteld dat zij eerst betaling diende te ontvangen op de openstaande facturen alvorens de door haar vervaardigde jaarstukken vrij te geven. Het staat voorts vast dat klaagster vervolgens per omgaande de facturen heeft voldaan, waarvan betaling werd verlangd. Het getuigt dan van onzorgvuldig en niet professioneel handelen door nadien opnieuw diezelfde, door klaagster al nagekomen voorwaarde van betaling aan klaagster tegen te werpen, maar dan van een of meer andere facturen, zoals klaagster herhaaldelijk heeft gedaan, zowel op 22 juni 2010 als op 8 juli 2010. Accountants1, althans betrokkene, had zich dat dan moeten voorbehouden. Een en ander klemt te meer nu het vaststaat dat Accountants1 op 4 mei 2010 had toegezegd het debat over een eventuele vergoeding van het door haar gestelde onderhanden werk vooralsnog te zullen ‘parkeren’.

4.8.4 Tot slot vermag de Accountantskamer niet in te zien dat een beroep op een retentierecht jegens klaagster gerechtvaardigd te achten is geweest. Onweersproken is dat klaagster tot begin 2010 de facturen van Accountants1 steeds aanstonds heeft betaald, terwijl uit het hiervoor gaande volgt dat klaagster goede grond had voor haar bezwaren tegen de in 2010 aan haar verzonden facturen. Er bestond dus geen reden om klaagster te kwalificeren als een wanbetaler, terwijl uit de enkele omstandigheid dat klaagster bezwaren had tegen de omvang van de facturen en het ontbreken van inzicht daarin niet volgt dat Accountants1 te vrezen had dat klaagster voortaan geheel betalingsonwillig zou zijn.

4.8.5 De conclusie ten aanzien van dit klachtonderdeel is dan ook dat betrokkene door toepassing van het retentierecht onaanvaardbaar en daardoor tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.9 Uit het voorgaande volgt dat de klacht in al haar onderdelen gegrond dient te worden verklaard. Betrokkene heeft door het handelen, dat hiervoor in de gegrond geachte subonderdelen van de klacht naar voren is gekomen, gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel ‘deskundigheid en zorgvuldigheid’ als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-130, en met het fundamentele beginsel ‘professioneel gedrag’ als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-150 van de VGC.

4.10 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van betrokkene, de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan en het gegeven dat betrokkene ter zitting er geen (begin van) blijk van heeft gegeven dat hij anders had dienen te handelen. In het bijzonder rekent de Accountantskamer betrokkene aan dat de voormelde te laken handelwijze moet worden opgevat als schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep. Anderzijds is meegewogen dat betrokkene niet eerder met de tuchtrechter in aanraking

is geweest. Alle omstandigheden in aanmerking nemend, acht de Accountantskamer in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

1. verklaart de klacht gegrond op de hiervoor aangegeven onderdelen;
2. verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
3. legt ter zake op de maatregel van **berisping**;
4. verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in het register, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
5. verstaat dat - overeenkomstig het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra - het door klagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) door betrokkene aan klagster wordt vergoed.

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 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).

[2] Zie onder meer uitspraken van de Accountantskamer van 26 april 2010 (09/1850 Wtra) en 23 maart 2012 (11/1594 Wtra).