

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/179 en 180 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met de nummers 13/179 en 13/180 Wtra AK van 28 oktober 2013 van**

de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid  
**X B.V.**,  
gevestigd te [plaats],  
**K L A A G S T E R**,  
raadsman: mr. H.J. Sachse,

t e g e n

1) **Y1**,  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],  
en  
2) **Y2**,  
accountant-administratieconsulent,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**B E T R O K K E N E N**.  
raadsman: mr. A.C. van Campen.  
**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 21 januari 2013 ingekomen klaagschrift van 17 januari 2013, met bijlagen;
- een op 24 mei 2013 ingekomen brief van klaagster van 22 mei 2013, met als bijlagen een tweetal nadere producties
- het op 1 juli 2013 ingekomen verweerschrift van 28 juni 2013, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 30 augustus 2013, waar aanwezig waren - aan de zijde van klaagster - haar directeur/ver-

tegenwoordiger A, tot bijstand vergezeld van mr. H.J. Sachse, advocaat te Amsterdam, en - aan de zijde van betrokkenen – Y1 RA en Y2 AA in persoon, tot bijstand vergezeld van mr. A.C. van Campen, advocaat te Uden.

1.3 Partijen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen) en doen antwoorden onderscheidenlijk geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

## **2. De vaststaande feiten**

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkenen zijn beiden partner bij Accountants1 en als openbaar accountant werkzaam bij de vestiging [plaats] van die organisatie.

2.2 Accountants1 verzorgde ten behoeve van de besloten vennootschap B.V.1 (hierna: B.V.1) de samenstelling van de jaarrekeningen, de aangiftes vennootschapsbelasting en omzetbelasting en de advisering in diverse financiële vraagstukken. Betrokkene sub 1) en betrokkene sub 2) hebben als registeraccountant onderscheidenlijk accountant-administratieconsulent de samenstellingsverklaring van de jaarrekening 2011 van B.V.1 ondertekend. Fiscaal inhoudelijk werk werd gedaan en diverse adviezen werden gegeven door de heer B, fiscalist en werkzaam bij Accountants1 (hierna: B).

2.3 B.V.1 is een onderneming die zich onder meer bezighoudt met ontwikkeling, innovatie, productie, verkopen en wetenschappelijk onderzoek van en naar tapijten en andere meubelstoffen, om tot een goedkoper, lichter en recyclebaar product te komen. Een viertal partijen wenste aandelen in B.V.1 te verwerven. De verwerving van aandelen in B.V.1 is op 16 mei 2011 bij notariële akte geschied. Op diezelfde datum hebben de aandeelhouders bij ongedateerde aandeelhoudersovereenkomst aanvullende afspraken vastgelegd, waaronder die dat klaagster 2.682 van de 18.000 (zijnde 14,9 %) van de geplaatste aandelen zou verkrijgen.

2.4 Aan de deelneming in B.V.1 was op 15 april 2011 een bespreking tussen de aandeelhouders in spé voorafgegaan. Bij deze bespreking waren betrokkene sub 2) en alle (latere) aandeelhouders aanwezig. Tijdens deze bespreking zijn de aandeelhouders het eens geworden over het feit dat er geen (vaste) managementvergoeding zou worden betaald aan de directie van B.V.1.

2.5 Op 2 april 2012 vond wederom een aandeelhoudersvergadering plaats. Ook deze vergadering vond plaats in aanwezigheid van betrokkene sub 2). Tijdens deze vergadering werd onder meer gediscussieerd over de geïnvesteerde uren van de aandeelhouders. Afgesproken werd dat de uren van de aandeelhouders voor de officiële jaarrekening niet zouden worden meegenomen, maar wel zouden worden bijgehouden voor interne rapportage.

2.6 B.V.1 trachtte destijds investeerders aan te trekken. Op enig moment in het voorjaar van 2012 diende zich een potentiële serieuze geldschieter/participant aan, te weten de naamloze vennootschap NV1. Alvorens in B.V.1 te willen investeren, wenste N.V.1 de financiële gegevens van B.V.1 in te zien. Op dat moment was de balans nog nagenoeg

'leeg' vanwege het feit dat het leeuwendeel van de werkzaamheden werd verricht door de aandeelhouders en de afspraak nog altijd gold dat de uren niet werden opgenomen. Om de financiële stukken omvangrijker te maken en aan te tonen dat er omvangrijke innovatieve werkzaamheden werden verricht om de vennootschap vooruitgang te laten boeken, achtte men het zinvol alsnog de gewerkte uren te waarderen, met als direct gevolg een betere presentatie van B.V.1 en een grotere kans op een hogere overnameprijs als ook op financiering van die prijs. Daarom werd tijdens de volgende aandeelhoudersvergadering, op 20 augustus 2012, het eerder genomen besluit weer teruggedraaid. Voorts werd tijdens een volgende aandeelhoudersvergadering op 6 september 2012 een voorstel goedgekeurd om de geïnvesteerde uren tegen een vastgesteld tarief per uur in de administratie van B.V.1 te activeren, zulks mede om de arbeidsinspanningen van de directie en de aandeelhouders veilig te stellen. Klaagster was niet vertegenwoordigd op deze aandeelhoudersvergadering. Op 29 augustus 2012 heeft betrokkene sub 2) klaagster per e-mailbericht verzocht haar uren en kosten toe te zenden. Klaagster diende hierop, net als de overige aandeelhouders, op 30 augustus 2012 en 2 september 2012 haar uren ter declaratie in.

2.7 Rond augustus 2012 kwamen de verhoudingen tussen klaagster en de (overige) aandeelhouders onder spanning te staan omdat laatstgenoemden van mening waren dat klaagster niet naar behoren functioneerde, in het bijzonder nu zij vonden dat klaagsters directeur (hierna: A) in gebreke was gebleven de financiering te organiseren, waarvoor hij primair bij het bedrijf was betrokken. Dit kwam aan de orde tijdens de algemene vergadering van 6 september 2012. In een e-mailbericht van 14 september 2012 van A aan de andere aandeelhouders heeft A te kennen gegeven dat het hem mogelijk verstandiger leek om uit elkaar te gaan en dat hij ook de bereidheid had terug te treden, ook als aandeelhouder. Betrokkene sub 2) heeft daarom op verzoek van de directie van B.V.1 per e-mail van 14 september 2012 contact gehad met klaagster over haar wens de aandelen te verkopen c.q. 'uit elkaar te gaan', welke e-mail door A per e-mail van 16 september 2012 werd beantwoord.

2.8 Op de algemene vergadering van 6 september 2012 - waar overigens klaagster niet vertegenwoordigd was - kwam tevens aan de orde dat alle uren bekend waren gemaakt, dat betrokkene sub 2) de jaarrekening verder zou samenstellen en dat deze zou moeten worden goedgekeurd op de jaarvergadering van B.V.1, die op 20 september 2012 werd voorzien, zulks mits A dan zou kunnen en - indien niet - op een op zeer korte termijn voor te stellen andere datum.

2.9 Betrokkenen hebben bij brief van 11 september 2012 de jaarrekening 2011 van B.V.1, voorzien van een samenstellingsverklaring, aangeboden aan de directie van B.V.1. De directeuren C en D hebben deze jaarrekening op dezelfde datum, 11 september 2012, ondertekend. Het publicatieverslag 2011 van B.V.1 is op [datum] bij de Kamer van Koophandel [provincie] gedeponeerd.

2.10 Op een algemene vergadering van 19 september 2012 is voorgesteld de vaststelling van de jaarcijfers 2011 door alle partners te laten plaatsvinden op 4 oktober 2012. Per e-mail van 6 oktober 2012 werd klaagster een "Oproeping Algemene (jaar)vergadering voor Aandeelhouders B.V.1" gezonden, te houden op 24 oktober 2012, met op de agenda onder meer het vaststellen van de jaarrekening 2011.

2.11 Een memo van 5 oktober 2012 van A aan de directie en mede-aandeelhouders van B.V.1, houdt in:

“Heren,

Naar aanleiding van de bestudering van de concept-jaarrekening 2011 van B.V.1 heb ik de

volgende vragen en/of opmerkingen.

### **Vaststelling jaarrekening**

Ik vind het opmerkelijk dat ik een concept-jaarrekening ontvang, die al door de directie en accountant is getekend. Ik wijs er - nogmaals - op dat de jaarrekening met inachtneming van de wettelijke vereisten nog dient te worden vastgesteld. Ik mag toch aannemen dat deze concept-jaarrekening nog niet aan derden is overgelegd. Als dat wèl zo zou zijn, dan hoor ik dat gaarne.

### **Managementvergoeding**

- In het door Accountants1 opgestelde en door alle aandeelhouders getekende besprekingsverslag d.d. 15 april 2011 is vastgelegd dat geen managementvergoeding zal worden betaald.

- In het door Accountants1 opgestelde besprekingsverslag d.d. 2 april 2012 inzake de voorlopige cijfers 2011 wordt nogmaals bevestigd dat de uren van aandeelhouders niet worden opgenomen in de jaarrekening.

- Het activeren van uren van aandeelhouders, zoals die nu in de concept-jaarrekening 2011 zijn opgenomen, is in strijd met de gemaakte afspraken. De concept-jaarrekening dient dan ook dienovereenkomstig te worden aangepast.

- Activering van uren zou ook fiscale consequenties hebben:

- o Voor aandeelhouders, die hun belang houden vanuit een vennootschap, impliceert het declareren van uren dat facturen met BTW moeten worden opgemaakt en ingediend bij B.V.1. Die inkomsten behoren vervolgens tot de belaste omzet van de betreffende vennootschap. De BTW zal sowieso afgedragen moeten worden, ook als B.V.1 die facturen vooralsnog onbetaald laat.

- o Voor aandeelhouders, die als natuurlijk persoon deelnemen, ontstaat in principe een loondienstverband met alle fiscale consequenties van dien.

- De huidige wijze van activeren leidt er toe dat deze bedragen buiten de fiscus om aan B.V.1 onttrokken zouden kunnen worden. Nog afgezien dat activering van uren in strijd is met de gemaakte afspraken, vind ik het onbegrijpelijk dat directie en accountant de uren op deze wijze in de jaarrekening opnemen.

### **Schulden aan participanten**

- BV2 is geen participant en daarom moet deze vordering gerubriceerd worden onder overige schulden. De vraag is of de renteberekening onder 10 (Winst- en verliesrekening), financiële baten en lasten, niet gecorrigeerd moet worden. Immers, als deze vordering een normale (handels)crediteur zou betreffen, kunnen andere condities van toepassing zijn op deze financiering.

NB In verband met het feit dat de uren niet geactiveerd mogen worden, verandert de renteberekening natuurlijk ook ingrijpend.

### **Niet in de balans opgenomen verplichtingen**

- Eind november 2011 is met TNO (ondertekening TNO 25/11/2011) een ontwikkelingsovereenkomst gesloten. De hieruit voortvloeiende betalingsverplichtingen (€ 52K onmiddellijk verschuldigd per 1/1/2012) ontbreken.

Ik zie de uitnodiging voor de jaarvergadering, tezamen met een aangepaste versie van de concept-jaarrekening 2011, gaarne tegemoet.”

2.12 Per e-mail van 8 oktober 2012 aan betrokkenen liet A het volgende weten:

“Mijne heren,

U hebt de concept-jaarrekening 2011 van BV1 opgesteld. Naar aanleiding van dit concept zond ik de directie en overige aandeelhouders in B.V.1 het bijgevoegde memo d.d. 5 oktober 2012, dat voor zich spreekt.

Inmiddels begrijp ik dat de directie van B.V.1 van zins is de (ongewijzigde) jaarrekening 2011 in een aandeelhoudersvergadering op 24 oktober a.s. ter goedkeuring voor te leggen.

Als de jaarrekening conform het door u opgestelde concept wordt goedgekeurd, zal ik een klacht over uw werkwijze indienen bij de Accountantskamer.

Uiteraard ben ik beschikbaar voor een nadere toelichting indien u daar behoefte aan hebt.

Met vriendelijke groet,

X BV

A, directeur.”

2.13 In reactie op dit e-mailbericht heeft betrokkene sub 2) A uitgenodigd om te verschijnen ter algemene aandeelhoudersvergadering van 24 oktober 2012, waarin de bespreking en eventuele vaststelling van de jaarrekening 2011 van B.V.1 zou plaatsvinden. Betrokkene sub 2) heeft daarbij toegezegd in te zullen gaan op de vraagstellingen en opmerkingen van klaagster.

2.14 A heeft op 10 oktober 2012 te kennen gegeven niet in de gelegenheid te zijn om de aandeelhoudersvergadering van 24 oktober 2012 bij te wonen. In verband met de afwezigheid van A zijn tijdens de vergadering de punten “jaarrekening 2011/vaststellen jaarrekening 2011/voorstel verlenen van kwijting bestuur B.V.1 voor gevoerde beleid” doorgeschoven naar een volgende vergadering. Tevens werd afgesproken dat één van de aandeelhouders contact zou leggen met A.

2.15 Op 5 november 2012 zijn de aandeelhouders (inclusief klaagster) opnieuw uitgenodigd voor een aandeelhoudersvergadering. Diverse agendapunten waren (wederom) gewijd aan het bezwaar van klaagster en de vaststelling van de jaarrekening. Ook bij deze vergadering heeft klaagster zich niet doen vertegenwoordigen.

2.16 Vervolgens heeft klaagster met de overige aandeelhouders onderhandeld over de voorwaarden van uittreding. Die onderhandelingen hebben ertoe geleid dat per 18 januari 2013 het aandelenpakket van klaagster in B.V.1 door de overige aandeelhouders voor een totaalbedrag van € 60.000,-- werd overgenomen. Mede vanwege het uittreden van klaagster werd betrokkene sub 2) verzocht de jaarrekening alsnog aan te passen. Eén van de aanpassingen betrof het schrappen van de opgenomen post van geïnvesteerde uren van klaagster. Na wijziging werd de jaarrekening op 30 januari 2013 door betrokkene sub 2) opnieuw aan B.V.1 voorgelegd. De jaarrekening werd voor akkoord getekend, waarna vaststelling plaatsvond in aanwezigheid van alle aandeelhouders.

2.17 Intussen had klaagster op 21 januari 2013 de onderhavige klacht ingediend bij de Accountantskamer.

### **3. De klacht**

3.1 Het klaagschrift houdt - onder meer - in dat betrokkenen een jaarrekening hebben opgesteld, waarin onjuiste informatie is opgenomen met betrekking tot de kortlopende schulden, zulks wat betreft de schulden in rekening-courant aan aandeelhouders.

3.2 In het kader van voormeld verwijt heeft klagster bij de mondelinge behandeling van de klacht nader doen aanvoeren dat betrokkenen:

I. "gemaakte uren" in de jaarrekening 2011 van B.V.1 hebben verwerkt, terwijl de aandeelhouders waren overeengekomen dat niet te doen, betrokkenen van die afspraak op de hoogte waren en er voor hen geen enkele goede reden bestond om aan te nemen dat A zou hebben ingestemd met een wijziging van die afspraak, ook al omdat zij dat niet bij A hebben geverifieerd;

II. door de "gemaakte uren" op te nemen zonder acht te slaan op de fiscale consequenties, de balans een onjuist beeld doen geven van de financiële toestand van B.V.1, hetgeen in strijd is met artikel 2:391 lid 1 BW;

III. in strijd met de richtlijnen RJ 210 de "gemaakte uren" onder immateriële vaste activa hebben geactiveerd;

IV. op zijn minst de schijn tegen hebben dat zij de directie van B.V.1 hebben gefaciliteerd bij het plegen van valsheid in geschrifte, bestaande uit het deponeren van de niet vastgestelde jaarrekening bij de Kamer van Koophandel.

#### **4. De gronden van de beslissing**

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

4.1.1 Namens betrokkenen is primair een beroep gedaan op de niet-ontvankelijkheid van klagster in de klacht, omdat zij haar recht om te klagen heeft verspeeld door a) herhaaldelijk te verzuimen haar bezwaar tegen de jaarrekening toe te lichten, b) nadien akkoord te gaan met aanpassing van de jaarrekening en c) bij de aandelenoverdracht overeen te komen over en weer finale kwijting te verlenen. Een en ander heeft, aldus de raadsman van betrokkenen, tot gevolg dat klagster geen enkel in redelijkheid te accepteren belang bij de onderhavige klacht heeft.

4.1.2 Van de zijde van klagster is geconcludeerd tot verwerping van dit verweer, met een verwijzing naar de jurisprudentie van de Accountantskamer over dit onderwerp, luidende - kort gezegd - dat het erom gaat of de behandeling van de klacht kan bijdragen aan de doelstelling van het tuchtrecht als omschreven in artikel 42 lid 1 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab).

4.1.3 De Accountantskamer verwerpt het niet-ontvankelijkheidsverweer van betrokkenen omdat niet is gebleken dat op voorhand is uitgesloten dat de behandeling van de onderhavige klacht zou kunnen bijdragen aan de doelstelling van de tuchtrechtspraak als omschreven in artikel 51 van de Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud, hierna: Wet AA), artikel 33 van de Wet op de Registeraccountants (oud, hierna: Wet RA) en sinds 1 januari 2013 in artikel 42 van de Wab, te weten het bezien of bij het beroepsmatig handelen van betrokkene en/of ten aanzien van zijn beroepsuitoefening sprake is geweest van

a. enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA bepaalde en/of  
b. enig ander dan onder a. bedoeld handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

De omstandigheid dat klaagster bij de onderhavige door haar geïnitieerde procedure geen enkel in redelijkheid te accepteren belang zou hebben, kan evenmin leiden tot niet-ontvankelijkheid van klaagster, reeds omdat in artikel 22 lid 1 van de Wtra is bepaald dat "een ieder" een klacht als daar bedoeld bij de Accountantskamer kan indienen. Het hebben van een (persoonlijk) belang is niet relevant, zodat het klachtrecht niet voorbehouden is aan belanghebbenden. Nu de Accountantskamer ook overigens niet is gebleken van misbruik door klaagster van tucht(proces)recht, wordt het niet-ontvankelijkheidsverweer verworpen.

4.2.1 Namens betrokkenen is bij gelegenheid van de mondelinge behandeling van de onderhavige klacht ter zitting bezwaar gemaakt tegen de eerst toen gedane aanvulling van de klacht met de onderdelen III. en IV. als hiervoor onder 3.2 weergegeven.

4.2.2 De raadsman van klaagster heeft dienaangaande opgemerkt a) dat klachtonderdeel IV. reeds besloten zou liggen in alinea 9 van het klaagschrift en b) dat aan het in strijd met de richtlijnen RJ 210 activeren van de "gemaakte uren" onder immateriële vaste activa in het oorspronkelijke klaagschrift weliswaar niet zoveel woorden zijn gewijd, maar dat hij zich afvraagt wat hij ter zitting nog heeft te doen als een aanvulling van de klacht als deze daar niet meer mogelijk zou zijn.

4.2.3 De Accountantskamer acht de eerst ter zitting gegeven aanvulling van de klacht met de onderdelen III. en IV. als hiervoor onder 3.2 weergegeven strijdig met de beginselen van behoorlijk (tucht)procesrecht. Deze verwijten zijn in een zodanig laat stadium naar voren gebracht dat betrokkene geen - laat staan voldoende - gelegenheid heeft gehad om zijn verweer tegen deze klachten voor te bereiden en zijn verdediging daarop in te richten. Weliswaar is in alinea 9 van het klaagschrift sprake van valsheid in geschrift bij het deponeren van het Publicatieverslag 2011 van B.V.1, maar van een betrokkenheid van de in deze zaak aangeklaagde accountants daarbij wordt niet gerept, terwijl er in de "toelichting op klachten" (in de alinea's 18 t/m 21 van het klaagschrift) ook niet op wordt teruggekomen. Van het in strijd met de richtlijnen RJ 210 activeren van de "gemaakte uren" onder immateriële vaste activa is in het oorspronkelijke klaagschrift al in het geheel geen sprake. Van dit een en ander uitgaande en in aanmerking genomen dat niet valt in te zien waarom klaagster haar klacht niet eerder had kunnen aanvullen en uitbreiden zoals hiervoor bij 3.2 onder III. en IV. bedoeld, staat de goede procesorde in de weg aan *tuchtrechtelijke* beoordeling van deze nieuwe klachtonderdelen. Overigens, de Accountantskamer hecht er in casu aan om aan te geven dat naar haar oordeel het activeren van de gemaakte uren in de jaarrekening onder de post Concessies, vergunningen en rechten van intellectuele eigendom behorend tot de immateriële vaste activa onjuist is.

4.3 Op grond van artikel 51 van de Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud, hierna: Wet AA) onderscheidenlijk artikel 33 van de Wet op de Registeraccountants (oud, hierna: Wet RA) was - en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab)is - de accountant-administratieconsulent respectievelijk de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen en/of ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens die wet bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.4 Bij de bespreking van de nog aan de orde zijnde klachtonderdelen I. en II. wordt vooropgesteld dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.5 De Accountantskamer heeft vastgesteld dat het handelen en/of nalaten van betrokkenen waarop de klacht betrekking heeft, heeft plaatsgevonden ná 1 (althans 17) januari 2007 zodat het moet worden getoetst aan de sindsdien vigerende Verordening Gedragscode (RA's of AA's) ( hierna: VGC), in het bijzonder de delen A (de gedragscode voor iedere accountant) en B1 (de gedragscode voor de openbaar accountant) daarvan.

4.6.1 Het hiervoor bij 3.2 onder I. weergegeven verwijt aan betrokkenen - kort gezegd - dat zij "gemaakte uren" in de jaarrekening 2011 van B.V.1 hebben verwerkt, is namens klaagster - onder meer - nog als toelichting gesteld dat betrokkenen een jaarrekening hebben opgesteld waarin, wat betreft de schulden in rekening courant aan aandeelhouders, onjuiste informatie is opgenomen met betrekking tot de kortlopende schulden.

4.6.2 Namens betrokkenen is tegen klachtonderdeel I. - onder meer - het volgende ingebracht.

In het eerste klachtonderdeel verwijt klaagster betrokkenen dat zij onjuiste informatie zouden hebben opgenomen in de jaarrekening, waarbij geen rekening zou zijn gehouden met (mogelijk) fiscale gevolgen.

Dit klachtonderdeel berust op een misvatting ten aanzien van de door betrokkenen te verrichten werkzaamheden. Betrokkenen hebben hun werkzaamheden verricht in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de Nederlandse standaard 4410 "Opdrachten tot het samenstellen van financiële overzichten". De aard van de werkzaamheden en de opdracht houdt in dat samenstelling van de jaarrekening geen controle behelst. Er kan dus ook geen zekerheid worden gegeven dat de jaarrekening juist en volledig is. Het bestuur van de vennootschap blijft zelf verantwoordelijk voor de juistheid en volledigheid van de aan het overzicht ten grondslag liggende gegevens. In diens samenstellingsverklaring rapporteert de accountant uiteraard wel over de door hem aangetroffen informatie. De accountant blijft gebonden aan onder meer de Verordening Gedragscode (VGC) en de Standaard 4410.

Betrokkenen hebben naar eer en geweten de jaarrekening samengesteld en verslag uitgebracht. De klacht ziet op het opnemen van 'onjuiste informatie'. Vooreerst is er geen onjuiste informatie opgenomen. Naar aanleiding van een besluit van de aandeelhoudersvergadering is een 'beleid' gewijzigd en heeft het bestuur uren (correct) gewaardeerd. Betrokkene sub 2) heeft in overeenstemming met zijn taken en plichten de (mogelijke) gevolgen van een dergelijke wijziging besproken, maar stond buiten de besluitvoering hieromtrent. In een brief van 5 maart 2013 van de directie van B.V.1, waarin zij haar verbijstering over de tegen betrokkenen ingestelde klacht uit, wordt bevestigd dat de aandeelhouders en directie van B.V.1 herhaaldelijk op de hoogte zijn gebracht van alle mogelijke fiscale gevolgen die samen zouden kunnen gaan met de beslissing om geïnvesteerde uren op te nemen. Voorts wordt bevestigd dat juist door de adviezen van betrokkene sub 2) de nodige maatregelen zijn genomen. In de aandeelhoudersovereenkomst is overigens bepaald welke besluiten toestemming behoeven van de algemene vergadering (van aandeelhouders). In onderhavig geschil is relevant het gegeven dat het sluiten en wijzigen van arbeidsovereenkomsten en managementovereenkomsten, waarbij een beloning wordt toegekend van meer dan € 15.000,-- de



goedkeuring behoeft van een gewone meerderheid van de uitgebrachte stemmen (artikel 7). Klaagster heeft onder punt 6 van het klaagschrift echter ten onrechte beweerd dat dergelijke besluiten een gekwalificeerde meerderheid van 85,1 % behoeven. Een bezwaar van klaagster tast de geldigheid van het besluit niet aan. Het besluit was immers genomen met de daartoe bestemde meerderheid aan stemmen, conform de algemene regelgeving van artikel 25 van de statuten. Het beperkte gewicht dat aan de stem van de minderheidsaandeelhouder in dezen kon worden toegekend, zou hierin feitelijk geen wijziging hebben gebracht. Zelfs al zou onverhoopt geconcludeerd moeten worden dat het besluit in strijd was met de tussen de aandeelhouders gemaakte afspraken geldt nog dat daaruit hooguit voortvloeit dat het genomen besluit vernietigbaar is. Besluiten zouden aldus kunnen worden "teruggedraaid". Klaagster heeft de vernietigbaarheid nimmer ingeroepen, zodat er feitelijk een geldend besluit bestond. Betrokkenen hadden geen reden om hier vraagtekens bij te plaatsen. Zulks geldt te meer nu in het verleden dergelijke besluiten ook niet ter discussie waren gesteld. Bovendien zou bij een juiste besluitvorming geen andersluidend besluit tot stand gekomen zijn en hadden betrokkenen initieel geen reden te vermoeden dat klaagster niet (alsnog) met de gewijzigde koers zou instemmen.

Nadat klaagster bezwaar had gemaakt, zijn er diverse algemene vergaderingen belegd om de bezwaren te bespreken en de jaarrekening vast te stellen. Klaagster heeft de besluitvorming hieromtrent telkenmale gefrustreerd door haar constante afwezigheid. Bovendien is de jaarrekening uiteindelijk aangepast conform het verzoek van klaagster. Zij had daardoor geen in redelijkheid te respecteren belang (meer) en heeft nagelaten dit belang op enige wijze toe te lichten. Daarenboven verdient nogmaals uitdrukkelijke vermelding dat de besluitvoering van de algemene vergadering niet aan betrokkenen kan worden tegengeworpen. Aangezien er een geldig, weliswaar mogelijk vernietigbaar, besluit was genomen, stond het betrokkenen vrij de geïnvesteerde uren te accepteren bij samenstelling van de jaarrekening. Er is geen sprake van onjuiste informatie noch van tuchtrechtelijk laakbaar handelen.

Volledigheidshalve vermelden betrokkenen dat het bestuur van B.V.1 abusievelijk heeft gemeld dat de jaarrekening was vastgesteld c.q. goedgekeurd toen dat nog niet het geval was. De aandeelhoudersvergadering diende immers nog plaats te vinden. Betrokkene sub 2) heeft dit doen rectificeren, waarna alsnog op 19 september 2012 een aandeelhoudersvergadering werd gehouden.

Klaagster beweert dat de samengestelde jaarrekening onjuistheden bevat. Dat is niet juist. Zij geeft ook niet aan waar die onjuistheden dan nog zouden moeten staan en waarom deze aan betrokkene sub 1) en/of betrokkene sub 2) kunnen worden verweten.

4.6.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot het hiervoor bij 3.2 onder I. vermelde klachtonderdeel dat weliswaar - volgens het besprekingsverslag van de AvA van B.V.1 van 6 september 2012 - in de vergadering van 20 augustus 2012 een voorstel zou zijn goedgekeurd tot het (alsnog) activeren van de uren tegen een tarief van € 45,- per uur, doch dat de samenstellend accountant, die wist dat hierover op 15 april 2011 een andere afspraak was gemaakt en dat sindsdien binnen B.V.1 onenigheid bestond over dit onderwerp, niet zonder meer een samenstellingsverklaring mocht afgeven bij de jaarrekening 2011 van B.V.1 waarin die uren waren geactiveerd. Naar het oordeel van de Accountantskamer hadden betrokkenen onder deze omstandigheden niet mogen vertrouwen op slechts een vermelding in het besprekingsverslag van de AvA van 6 september 2012, maar hadden zij (op grond van het bepaalde onder 14 in NVCOS 4410) moeten vragen om de notulen van genoemde vergadering van 20 augustus 2012, dan wel om enig ander schriftelijk stuk waaruit de geldigheid van de desbetreffende

besluitvorming kon worden afgeleid en bij gebreke van het een of het ander hadden zij moeten weigeren hun samenstellingsverklaring te geven. Betrokkenen hebben evenwel verzuimd de leiding van de entiteit om deze aanvullende informatie te vragen en zij hebben desalniettemin een samenstellingsverklaring afgegeven. Klachtonderdeel I. moet dan ook in zoverre gegrond worden verklaard.

4.7.1 Het hiervoor bij 3.2 onder II. weergegeven verwijt aan betrokkenen - kort gezegd - dat zij door de "gemaakte uren" op te nemen zonder acht te slaan op de fiscale consequenties, de balans een onjuist beeld hebben doen geven van de financiële toestand van B.V.1, hetgeen in strijd is met artikel 2:391 lid 1 BW, is namens klaagster - onder meer - als volgt toegelicht.

Indien B.V.1 ertoe overgaat de schuld in rekening-courant aan aandeelhouders/ natuurlijke personen af te lossen, dan zal de fiscus zich - terecht - op het standpunt stellen:

a) dat dit moet worden beschouwd als nettobetaling van salaris en aan BV1 een naheffing zal worden opgelegd voor loonbelasting en sociale premies, alsmede een verzuimboete. Minstgenomen had hiervoor in de jaarrekening een voorziening moeten worden opgenomen;

b) dat BV1 zijn medewerking verleent aan BTW-ontduiking. Ook in dit geval kan BV1 een boete verwachten, waarvoor minstgenomen een voorziening in de jaarrekening had moeten worden opgenomen.

4.7.2 Door betrokkene sub 2) is ter zitting tegen klachtonderdeel II. - onder meer - ingebracht dat voor uitbetaling van de gemaakte uren afgesproken was dat er met nota's zou worden gewerkt, zodat eventueel slechts sprake zou zijn van een BTW-probleem wegens te late afdracht en voorts, dat eventuele loonheffingsproblematiek al was afgezegeld in een managementovereenkomst met D en dat er al voldoende zicht was op een dergelijke overeenkomst met de andere daarvoor in aanmerking komende partijen, zodat het hoogst onwaarschijnlijk was dat van loonheffing ooit sprake zou zijn.

4.7.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot dit klachtonderdeel dat de hiervoor onder 4.7.2 weergegeven weerspreking door betrokkenen ervan namens klaagster niet (meer) is betwist, zodat - mede gelet op het hiervoor onder 4.4 overwogene - het door klaagster aan dit klachtonderdeel ten grondslag gelegde niet aannemelijk is gemaakt. Het hiervoor bij 3.2 onder II. vermelde klachtonderdeel moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.8 In het voorgaande onder 4.6.3 is overwogen in hoeverre de klacht in onderdeel I. gegrond dient te worden verklaard. Betrokkenen hebben met het aldaar omschreven nalaten 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 van de VGC.

4.9 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 het verzuim van betrokkenen, waarbij is meegewogen dat betrokkenen niet eerder met de tuchtrechter in aanraking zijn geweest. Alle omstandigheden in aanmerking nemend, acht de Accountantskamer in deze klachtzaak oplegging aan beide betrokkenen van de maatregel van waarschuwing passend en geboden.

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

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in de onderdelen III. en IV. niet-ontvankelijk;
- verklaart de klacht in onderdeel I. gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- legt ter zake aan beide betrokkenen op de maatregel van **waarschuwing**;
- 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 betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven;
- verstaat dat - overeenkomstig het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra - het door klaagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) door betrokkenen aan klaagster wordt vergoed.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. W.M. de Vries en mr. R.P. van Eerde (rechterlijke leden), S.L.J. Graafsma RA en H. Geerlofs AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 28 oktober 2013.

---

secretaris

---

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto de artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen/kan klaagster en/of betrokkenen 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 Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.