

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/702 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/702 Wtra AK van 11 november 2013 van**

1. de besloten vennootschap **X1 B.V.**,  
gevestigd te [plaats],  
vertegenwoordigd door klagster sub 2.,  
2. mw. **X2**,  
wonende te [plaats],  
**KLAAGSTERS**,  
raadsman: mr. C.S.G. de Lange,

t e g e n

**Y**,  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**BETROKKE NE**,  
raadsman: mr. P.A.Th. Kostwinder.

#### **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 29 maart 2013 ingekomen klaagschrift van 28 maart 2013, met bijlagen;
- het op 19 juni 2013 ingekomen verweerschrift van 18 juni 2013, met bijlagen;
- de op 12 september 2013 ingekomen brief van betrokkene van die datum, met bijlage.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 16 september 2013, waar zijn verschenen: klaagster sub 2. in persoon, die mede optrad namens klaagster sub 1., bijgestaan door haar raadsman mr. C.S.G. de Lange en haar raadsman in de civiele procedure mr. K.E. de Vries, beiden advocaat te Groningen, en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. P.A.Th. Kostwinder, advocaat te Groningen.

1.3 Klaagsters 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 Klaagster sub 1. is op 1 april 2000 opgericht door klaagster sub 2. en een voormalig compagnon, oorspronkelijk in de vorm van een vennootschap onder firma. In juli 2002 is deze compagnon uitgetreden en is de heer A (hierna: A) als vennoot toegetreden. In 2005 is de vennootschap onder firma omgezet in een besloten vennootschap, waarin klaagster sub 2. en A ieder 50% van de aandelen hielden en uitsluitend gezamenlijk bevoegd waren klaagster sub 1. te vertegenwoordigen. Eind augustus 2009 ontstond een aandeelhoudersconflict tussen klaagster sub 2. en A. A heeft daarop de wens geuit om de samenwerking tussen hem en klaagster sub 2. te beëindigen. Medio oktober 2009 is klaagster sub 2. wegens ziekte volledig uitgevallen.

2.2 Betrokkene is verbonden aan Accountants1 te [plaats]. Op 1 oktober 2009 zond betrokkene aan klaagster sub 1., gericht aan zowel A als klaagster sub 2., een opdrachtbevestiging voor het verrichten van specifieke werkzaamheden in verband met een voorgenomen structuurwijziging en wijziging in de aandelenverhoudingen binnen de X1 groep, inhoudende:

“Geachte heer A en mevrouw X2,

In verband met de voorgenomen structuurwijziging en wijziging in de aandelenverhoudingen binnen de X1 groep (waaronder X1 Noord B.V., X1 Zuid B.V. en X2 West B.V. i.o.) heeft u ons verzocht de in deze brief beschreven specifieke werkzaamheden uit te voeren. Deze brief is bedoeld om de voorwaarden en de doelstelling van de aan ons verstrekte opdracht en de aard en beperking van onze dienstverlening te bevestigen.

Opdracht

Wij zullen de opdracht uitvoeren en over de uitkomsten rapporteren in overeenstemming met Standaard 4400, “Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie”. De aard van de hierna beschreven uit te voeren werkzaamheden houdt in dat op de genoemde financiële informatie geen accountantscontrole zal worden toegepast, terwijl tevens geen beoordelingsopdracht zal worden uitgevoerd. Eén en ander impliceert dat aan onze rapportage geen zekerheid met betrekking tot de getrouwheid van dit cijfermateriaal kan worden ontleend. (...).

Werkzaamheden

Wij zijn met u overeengekomen de volgende werkzaamheden te verrichten:

1. Herstructurering van de X1 Groep op basis van een eerder besproken advies, inclusief fiscale werkzaamheden dienaangaande;

2. Het opstellen van een stakingsbalans van X1 West B.V. i.o. en het financieel en fiscaal begeleiden van de afwikkeling van X1 West B.V. i.o., waarin u, middels uw personal Holdings voor 1/3 deel beoogde te participeren. Als aandeelhouders van X1 Noord B.V., trekt u beiden samen op in de afwikkeling van X1 West B.V. i.o.

3. Het adviseren omtrent de mogelijke uittrekking van mevrouw Y uit X1 Noord B.V. en de mogelijke toetreding van de mede-aandeelhouder van X1 Zuid B.V. in X1 Noord B.V. De advisering omvat daarbij in ieder geval fiscale optimalisatie, waardeberekeningen en inkomensprojecties (inclusief pensioen). Met betrekking tot pensioen zullen wij daarbij gebruik maken van de diensten van een onafhankelijk pensioen-specialist. De uitkomsten van onze werkzaamheden zullen wij rapporteren in de vorm van een Rapport van (feitelijke) bevindingen. Dit rapport is uitsluitend voor u bestemd en het rapport (of delen daaruit) mag zonder onze uitdrukkelijke toestemming vooraf niet aan derden ter beschikking worden gesteld.

(...).

Beperkingen in de opdracht

Met betrekking tot onderdeel 3. van de opdracht brengen wij onder uw aandacht, dat wij beroepshalve bij een aandelenoverdracht en daartoe opgestelde waarde-berekeningen niet de belangen van beide aandeelhouders kunnen behartigen. Dit als gevolg van het tegengestelde belang tussen verkoper en koper. Met betrekking tot dit onderdeel zullen wij de continuerend aandeelhouder in de persoon van de heer A vertegenwoordigen. Wij adviseren de verkopende partij, de haar aangeboden vergoedingen en rechten, in ruil voor de aandelen, door een deskundige derde partij te laten beoordelen. Middels ondertekening van deze opdrachtbevestiging geven partijen aan hiervan kennis te hebben genomen en zullen zij overeenkomstig dit advies handelen. Met betrekking tot de vragen 1 en 2 behartigen wij de belangen van de X1 Groep als geheel. Hier is geen sprake van tegengestelde belangen. (...).”

Zowel A als klaagster sub 2. hebben namens klaagster sub 1. de opdrachtbevestiging ondertekend geretourneerd.

2.3 Op 7 oktober 2009 vond een bespreking plaats op het kantoor van Accountants1 te [plaats] tussen A, klaagster sub 2. en betrokkene. Daarnaast waren daarbij twee medewerkers van Accountants1 aanwezig, alsmede mr. B en mr. C van notariaat [plaats]. Laatstgenoemde heeft tijdens de bespreking opgetreden als notulist. In dat verslag is onder meer weergegeven dat betrokkene klaagster sub 2. heeft aangegeven het gegeven advies door een derde-deskundige te laten toetsen en dat klaagster de gelegenheid wordt geboden om over een en ander na te denken.

2.4 Bij brief van 7 oktober 2009 zond betrokkene aan klaagster sub 2. een samenvatting van de die dag tussen haar en A besproken zaken. Een tijdens dit gesprek besproken optie betreffende de verkoop aan A door klaagster sub 2. van haar aandelen in klaagster sub 1. heeft betrokkene in deze brief nader uitgewerkt.

2.5 Bij brief van 15 oktober 2009 heeft de heer D RA (hierna: D) aan betrokkene meegedeeld door klaagster sub 2. te zijn verzocht een opdracht te aanvaarden inzake advisering en de hieraan gerelateerde werkzaamheden. In dat verband verzocht D betrokkene om informatie die voor zijn oordeelsvorming omtrent de aanvaardbaarheid van de opdracht van belang zou kunnen zijn.

2.6 Bij e-mail van 23 februari 2010 heeft betrokkene aan A meegedeeld dat van de zijde van klaagster sub 2. een akkoord is verkregen voor het door betrokkene opstellen van

de jaarrekening door Accountants<sup>1</sup>, dat hij daar op korte termijn toe zal overgaan en dat hij een zodanig dossier zal samenstellen dat D daarop aan klaagster sub 2. kan adviseren. Betrokkene verwijst in deze e-mail naar een ongedateerde e-mail aan D waarin hij vraagt om toestemming van klaagster sub 2. voor waardebeoordeling op basis van een goed samengestelde jaarrekening 2009 met een onderliggend onderbouwd dossier inclusief prognoses vanaf 2010.

2.7 Bij e-mail van 25 juni 2010 heeft betrokkene de concepten van de samengestelde jaarrekeningen 2009 van klaagster en Stichting X1 Zorg, alsmede de prognoses van beide, aan D gezonden met het verzoek contact te hebben over de wijze waarop D zijn review wilde uitvoeren.

2.8 Bij brief van 11 oktober 2010 deelde mr. K.E. de Vries (hierna: De Vries) aan de advocaat van A mee dat klaagster sub 2. toestemming verleende aan A om investeringsbeslissingen te nemen, te weten een administratief cliëntvolgsysteem en bedrijfsauto's, mits "deze investering voor haar geen nadelige invloed zou hebben op de waarde van haar deel van de onderneming".

2.9 Eind 2010 is klaagster sub 2. van haar arbeidsongeschiktheid hersteld.

2.10 Na een procedure bij de Ondernemingskamer en een daaruit voortgevloeid biedingsproces is klaagster sub 2. sinds 8 november 2011 enig aandeelhouder en bestuurder van klaagster sub 1.

2.11 Op 11 december 2011 heeft betrokkene aan klaagster sub 2. een opdrachtbevestiging voor accountancydienstverlening gezonden. Klaagster sub 2. heeft deze niet ondertekend.

### **3. De klacht**

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

Betrokkene heeft bij de uitoefening van zijn werkzaamheden zijn onafhankelijke positie prijsgegeven, zonder zich ervan te vergewissen of dit bekend was bij klaagster sub 2. en zonder in ogenschouw te nemen of dit in het belang van klaagster sub 1. was; Betrokkene heeft zich ten onrechte niet teruggetrokken als accountant van klaagster sub 1. dan wel van A op het moment dat het conflict tussen klaagster sub 2. en A escaleerde en heeft hij misbruik gemaakt van zijn positie door klaagster sub 2. te bewegen haar aandelen aan zijn cliënt A te verkopen; Betrokkene heeft werkzaamheden verricht en applicaties geleverd zonder daarvoor een opdracht te hebben gekregen en heeft werkzaamheden die waren verricht voor A in privé in eerste instantie willen declareren bij klaagster sub 1. Betrokkene heeft uitsluitend zijn eigen (commerciële) belang gediend.

### **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, nu dit plaats had na 1 januari 2007, worden getoetst aan de sinds deze datum vigerende Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle registeraccountants geldende) deel A 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 klaagsters 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 Voorts memoreert de Accountantskamer dat zij, ingevolge artikel 22 lid 1 Wtra, een klacht niet in behandeling neemt 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 de klager objectief gezien, gelet op de voor hem/haar beschikbare informatie, voldoende op de hoogte was van het feitelijk handelen of nalaten van de betrokken accountant dat de grond vormt voor het indienen van de klacht. In vele gevallen kan reeds van een constateren van handelen of nalaten in de zin van artikel 33 Wet RA, althans artikel 42 Wab, gesproken worden, voordat de klager beschikt over alle informatie die noodzakelijk is om een klacht aan de tuchtrechter te kunnen voorleggen. Voor de aanvang van de driejaarstermijn is dan beslissend of sprake is van een constatering van zodanige feiten, dat daarop redelijkerwijs een vermoeden in de zin van artikel 22 Wtra gebaseerd kan worden[1].

4.5 Met betrekking tot klachtonderdeel I. overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.5.1 Betrokkene heeft zich primair op het standpunt gesteld dat klaagster sub 1. op dit onderdeel niet in haar klacht kan worden ontvangen, nu dit klachtonderdeel inhoudelijk de voor haar uitgevoerde opdracht betreft.

4.5.2 In artikel 22, eerste lid, Wtra is bepaald, voor zover hier van belang, dat *een ieder* (cursivering door Accountantskamer) bij een vermoeden van handelen of nalaten als bedoeld in artikel 33, eerste lid, Wet RA door een registeraccountant een klacht kan indienen bij de Accountantskamer. Die bepaling bevat geen beperking in de hoedanigheid van de klager, terwijl daar in de wetsgeschiedenis van de Wtra of in de jurisprudentie evenmin een aanknopingspunt voor is te vinden. Het primaire betoog van betrokkene wordt derhalve niet gevolgd.

4.5.3 Klaagsters hebben ter onderbouwing van dit klachtonderdeel het volgende aangevoerd: “[Betrokkene] was voor een expliciet verstrekte opdracht als (register)accountant van [klaagster sub 1.] ingeschakeld en is nadien, op het moment dat de twee

aandeelhouders een conflict kregen, de belangen van één van de aandeelhouders van [klaagster sub 1.] gaan behartigen. Op grond van artikel B1-220.3 van de [VGC] had [betrokkene] [klaagster sub 1.] over deze belangenverstrengeling moeten informeren. Informeren middels een paragraaf in een complexe brief met een heel andere strekking is niet voldoende. Het informeren van [klaagster sub 2.] is niet op adequate wijze geschied. Vanwege de bijzondere omstandigheden en zichtbare ziekte van [klaagster sub 2.] mocht en kon [betrokkene] niet volstaan met de eenmalige vermelding daarvan achteraan een opdrachtbevestiging. Hij had meer maatregelen moeten treffen om zich ervan te vergewissen dat [klaagster sub 2.] beseftte dat hij niet langer als (ook) haar adviseur en als adviseur van [klaagster sub 1.] optrad. Het minste was geweest dat hij in een aparte brief [klaagster sub 2.] om toestemming had gevraagd voor zijn dubbelrol en in die brief had toegelicht op welke wijze hij de onafhankelijkheid waarborgde van zijn advisering voor X1.”

4.5.4 Gelet op voormeld betoog van klaagsters moet vastgesteld worden dat klaagster sub 2. - en daardoor klaagster sub 1. - met de ontvangst van de opdrachtbevestiging van 1 oktober 2009, bekend is geworden met het feit dat betrokkene A zou vertegenwoordigen bij onderdeel 3. van de opdracht, de mogelijke aandelenoverdracht. Betrokkene heeft klaagster sub 2. hierbij geadviseerd zelf een deskundige derde partij in te schakelen om haar in deze te adviseren. Betrokkene heeft dit advies herhaald bij de bespreking van 7 oktober 2009 en klaagster sub 2. heeft dit advies ook opgevolgd met de inschakeling van D. Klaagsters waren derhalve op het moment dat zij hun klacht bij de Accountantskamer indienden, op 29 maart 2013, al meer dan drie jaar bekend met de rol van betrokkene bij de mogelijke aandelenoverdracht. Die conclusie betekent dat klaagsters te laat zijn met het indienen van de klacht voor zover deze ziet op de gestelde belangenverstrengeling, zodat de klacht in zoverre niet-ontvankelijk moet worden verklaard.

4.6 Met betrekking tot klachtonderdeel II. overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.6.1 Voor zover dit klachtonderdeel ziet op het verwijt aan betrokkene dat hij klaagster sub 2. zou hebben bewogen haar aandelen aan A af te staan, stelt de Accountantskamer vast dat klaagster sub 2. zelf het voornemen heeft geuit om uit de vennootschap uit te treden. Het is (mede) naar aanleiding van dit voornemen dat betrokkene een specifieke opdracht werd gegeven, wat heeft geresulteerd in de opdrachtbevestiging van 1 oktober 2009. Het eerste gesprek omtrent een mogelijke aandelenoverdracht heeft plaatsgevonden op 7 oktober 2009, waarna hetgeen is besproken is vastgelegd in de brief van 7 oktober 2009. Klaagster sub 2. was derhalve op dat moment reeds bekend met de rol van betrokkene bij de mogelijke overdracht van haar aandelen in klaagster sub 1. aan A. Klaagsters waren derhalve op het moment dat zij hun klacht bij de Accountantskamer indienden, op 29 maart 2013, al meer dan drie jaar bekend met het handelen van betrokkene in deze. Die conclusie brengt mee dat klaagsters ook op dit onderdeel te laat zijn met het indienen van de klacht, zodat de klacht in zoverre niet-ontvankelijk moet worden verklaard.

4.6.2 Voor zover dit klachtonderdeel ziet op de rol van betrokkene op het moment dat de situatie tussen klaagster sub 2. en A escaleerde, overweegt de Accountantskamer dat klaagster sub 2. zich op dat moment reeds liet bijstaan door D, accountant, en De Vries, advocaat. Klaagster sub 2. heeft niet nader uiteengezet welk tuchtrechtelijk verwijt betrokkene desondanks dienaangaande kan worden gemaakt, wat de Accountantskamer

in de gegeven omstandigheden evenmin vermag in te zien. Dit klachtonderdeel is daarom in zoverre ongegrond.

4.7 Wat betreft klachtonderdeel III. overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.7.1 Vastgesteld moet worden dat De Vries bij brief van 11 oktober 2010 aan de advocaat van A heeft meegedeeld dat klaagster sub 2. toestemming verleende aan A om investeringsbeslissingen te nemen, waaronder de aanschaf van een administratief cliëntvolgsysteem. Klaagsters hebben geen feiten of omstandigheden gesteld waaruit desondanks kan worden afgeleid dat betrokkene op eigen initiatief applicaties zou hebben geleverd aan dan wel werkzaamheden zou hebben verricht voor klaagster sub 1. en aldus tuchtrechtelijk verwijtbaar zou hebben gehandeld.

4.7.2 Het verwijt van klaagsters aan betrokkene dat hij werkzaamheden die waren verricht voor A in privé in eerste instantie heeft willen declareren bij klaagster sub 1., hebben klaagsters niet onderbouwd. De niet nader gespecificeerde verwijzing naar diverse facturen van Accountants1 is hiertoe onvoldoende. Klaagsters hebben aldus geen feiten en omstandigheden gesteld die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokkene in deze tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.7.3 Dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

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

## 5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht in alle onderdelen niet-ontvankelijk dan wel ongegrond, zoals hiervoor aangegeven.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. M.B. Werkhoven en mr. E.F. Smeele (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en P. van de Streek AA (accountantsleden) in aanwezigheid van mr. M.H.B. Bokseveld, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 11 november 2013.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klaagsters, 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 o.m. de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven van 23 augustus 2013, AWB 11/624 (ECLI:NL:CBB:2013:135), alsook van 18 oktober 2012, AWB 10/428 (LJN: BY0958).