

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/1085 en 13/1146 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met de nummers 13/1085 en 13/1146 Wtra AK van 16 december 2013 van

X,
wonende te [plaats],
K L A A G S T E R,

t e g e n

1) **Y1**,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats],
en

2) **Y2**,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],

B E T R O K K E N E N.

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 mei 2013 (via de Klachtencommissie Nba) ingekomen klaagschrift van 22 mei 2013, met bijlagen;
- een op 6 juni 2013 ingekomen herziene versie van het klaagschrift, met bijlagen;

- een op 16 augustus 2013 ingekomen brief van klaagster, met als bijlagen enige aanvullende producties;
- het op 4 september 2013 ingekomen verweerschrift van 3 september 2013, met bijlagen;
- een op 8 oktober 2013 ingekomen brief van klaagster van 7 oktober 2013, met als bijlagen een aantal aanvullende producties.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 18 oktober 2013, waar aanwezig waren - aan de zijde van klaagster - mevrouw X in persoon, vergezeld van haar partner A, en - aan de zijde van betrokkenen – de heren Y1 AA en Y2 RA in persoon, vergezeld van dr. B RA, de externe compliance-officer van het kantoor van betrokkenen.

1.3 Partijen hebben op genoemde zitting hun standpunten toegelicht (aan de hand van pleitnota's) en 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 sub 1) en sub 2) zijn ingeschreven in het accountantsregister op 15 september 2010 respectievelijk 20 mei 1992 en beiden als openbaar accountant werkzaam bij de vestiging [plaats] van het kantoor1 accountants en belastingadviseurs B.V. (hierna: kantoor1).

2.2 Klaagster was gehuwd geweest met C (hierna: C) en was vanaf medio 2009 verwickeld in een echtscheidingsprocedure, die heeft geleid tot het inschrijven van de echtscheidingsbeschikking in de registers van de burgerlijke stand op 17 mei 2011. Tussen klaagster en C is evenwel nog in geschil de verdeling van de huwelijksgoederengemeenschap, waarvan - onder meer – Holding1 (Holding1) deel uitmaakt. Holding1 is voor 50% houdster van de aandelen in BV1 (BV1), welke vennootschap op haar beurt (telkens 100% van) de aandelen van BV2 (BV2) en BV3 (BV3) houdt. De andere 50% van de aandelen BV1 berust bij Holding2, een vennootschap van D (hierna: D) en diens echtgenote E, welke laatstgenoemde een zuster van klaagster is. Het bedrijf BV2 exploiteert winkels met dames- en kinderkleding en het bedrijf BV3 is opgericht voor handel in partijen kleding. Bestuurders van Holding1 zijn klaagster en C. Holding1 en Holding2 zijn bestuurders van BV1. C en D zijn directeuren van BV2 en BV3. De laatste doet voornamelijk de inkoop en C voornamelijk de logistiek en personeelszaken. Hij is tevens verantwoordelijk voor de (salaris)administratie.

2.3 Kantoor1 heeft meer dan 20 jaar ten behoeve van de ondernemingen van C en D accountantsdiensten verricht. Voor Holding1 en haar directeuren behelst de opdracht aan kantoor1 de samenstelling van de jaarrekening en het verzorgen van de aangiften vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting en van de salarisadministratie. Betrokkene sub 1) is de relatiebeheerder van alle vennootschappen van C en D en verantwoordelijk voor alle werkzaamheden. Betrokkene sub 2) is de ondertekenaar van de samenstellingsverklaring. Zijn bemoeienis bestaat verder, aldus het verweerschrift, uit *“het voeren van strategische adviesgesprekken.”* C is eerste aanspreekpunt voor kantoor1.

2.4 Tijdens een op 28 juli 2009 gehouden bespreking tussen betrokkene sub 2), C en diens broer (F) over de gevolgen van de echtscheiding, is volgens een daarvan door betrokkene sub 2) opgesteld en aan de directie van Holding1 gezonden verslag (waarvan zich twee versies onder de stukken van de zaak bevinden, één met de datum 31 juli 2009 en een tweede (door betrokkenen overgelegd) met de datum 28 juli 2009) ter sprake gekomen dat klaagster het “lastig” vond om in kantoor1 “een onafhankelijke partner” te zien. In beide versies is vervolgens vermeld: “F [de broer van C; Accountantskamer] zal dat ook min of meer bewaken.”, waarna in de door klaagster bij haar klaagschrift gevoegde versie is opgenomen: “Het uitgangspunt van dit proces zal volgens C [C; Accountantskamer] en F zijn dat er geen tegenstrijdige belangen zijn en dat kantoor1 de te nemen financiële beslissingen vanuit de verschillende gezichtspunten met voor- en nadelen dient aan te geven en dat partijen daar dan samen een besluit in zullen nemen, uiteraard in overleg en betrokkenheid met de advocaat en kantoor1.”

2.5 Naar aanleiding van een op 30 november 2010 door klaagster in haar hoedanigheid van directeur van Holding1 gegeven opdracht is op 20 april 2011 door ir. G (van Advies1.) een waarderingsrapport van de aandelen Holding1 uitgebracht. In opdracht van C heeft betrokkene sub 2) op 11 januari 2012 aan Holding1 een rapport uitgebracht met een elftal bevindingen naar aanleiding van een onderzoek naar de gehanteerde uitgangspunten en veronderstellingen die aan het rapport van ir. G ten grondslag liggen.

2.6 C heeft zich als directeur van Holding1 vanaf september 2011 een salarisverhoging van ruim 2.700 euro per maand toegekend. De bevoegdheid tot het vaststellen van het salaris van de directie van Holding1 berust bij de algemene vergadering van aandeelhouders. Als gevolg van een liquiditeitstekort werden medio 2012 de managementvergoedingen aan Holding1 en Holding2 niet meer betaald, waardoor de salarissen van C en klaagster niet meer betaald konden worden. Dit had ook te maken met de blokkade van een bankrekening door klaagster.

2.7 Nadat klaagster al een en andermaal (per e-mail) aan kantoor1 blijkt had gegeven van haar twijfel over de behartiging van haar belangen als aandeelhouder en bestuurder van Holding1, heeft zij per brief van 4 januari 2012 haar toenmalige advocaat het volgende aan kantoor1 (ter attentie van betrokkene sub 1) doen schrijven:

“Geachte heer Y1,

Hierdoor bericht ik u dat ik mevrouw X, wonende te [plaats] als raadsman terzijde sta voor wat betreft haar positie als aandeelhouder en bestuurder van Holding1.

Cliënte heeft geconstateerd dat u thans eenzijdig de belangen behartigt van haar voormalige echtgenoot, die tevens aandeelhouder en bestuurder is in voornoemde vennootschap en dat u hem zeer eenzijdig adviseert en begeleidt. De belangen van cliënte die tevens aandeelhouder is in deze vennootschap, worden daarbij volledig terzijde geschoven. Cliënte blijft bovendien verstoken van de nodige informatie betreffende het financiële reilen en zeilen van de vennootschap. Zij concludeert dan ook dat u niet als objectief en onafhankelijk accountant zowel voor de vennootschap als voor haar voormalig partner kunt blijven werken en verzoekt u dat u zich terugtrekt als accountant/adviseur van de vennootschap, voornoemd en de aan deze vennootschap gelieerde vennootschappen.

Graag verneem ik dienaangaande zo spoedig mogelijk een bevestigend bericht.

(...)”

2.8 Op evenvermelde brief is namens kantoor1 per brief van 12 januari 2012 [behandeld door betrokkene sub 1) en ondertekend door betrokkene sub 2)] gereageerd met het volgende :

"(...),

In antwoord op uw brief d.d. 4 januari 2012 bericht ik u als volgt.

Op 28 juli 2009 is onze positie als accountant van de vennootschap met de heer C en de heer F, als vertrouwenspersoon van mevrouw X en de heer C, besproken.

Daarbij is afgesproken dat wij als accountant van de vennootschap zouden blijven functioneren en dat er geen redenen waren om aan te nemen dat wij niet objectief zouden handelen.

De heer F, broer van onze cliënt, zou in dat kader ook zijn medewerking verlenen. In dat gesprek is ook besproken dat mevrouw X zich door een eigen adviseur zou dienen te laten bijstaan.

In een e-mail bericht van 30 juli 2009 van de heer C en F is daar nog het volgende over geschreven:

"Het uitgangspunt bij het proces is dat kantoor1 de te nemen financiële beslissingen vanuit de verschillende gezichtspunten met voor en nadelen dient aan te geven en dat partijen dan samen een besluit nemen, uiteraard in overleg met de advocaat en kantoor1."

Wij zijn tot op heden nog niet inhoudelijk bij de echtscheidingsprocedure betrokken geweest, anders dan korte telefonische zaken die het dagelijks reilen en zeilen van de vennootschap aangaan. Wij hebben wel aan mevrouw X aangeboden een bespreking met haar te hebben om de verschillende gezichtspunten in beeld te brengen. Deze afspraak is door mevrouw X geannuleerd.

Wij herkennen ons niet in het door u gestelde.

Wij dienen het belang van de vennootschap alsmede dat van de heer C binnen de hierboven geciteerde afspraken. Het is op dit moment niet in het belang van de vennootschap dat wij ons terugtrekken als accountant. Wij kunnen derhalve geen gehoor geven aan uw verzoek.

(...)"

2.9 Op 10 januari 2012 had intussen een Algemene Vergadering van Aandeelhouders (AVA) van BV1 te [plaats] plaatsgevonden. De notulen daarvan luiden als volgt:

"Notulen van de Algemene Vergadering van Aandeelhouders van BV1 te [plaats], gehouden op 10 januari 2012 om 10.00 uur ten kantore van de vennootschap.

Aanwezig:

• Holding1, houder van 20 aandelen à € 453,78, zijnde 50% van het geplaatste en volgestorte aandelenkapitaal en directeuren van de vennootschap, vertegenwoordigd door de heer C en mevrouw X;

• Holding2, houder van 20 aandelen à € 453,78, zijnde 50% van het geplaatste en volgestorte aandelenkapitaal en directeuren van de vennootschap, vertegenwoordigd door de heer D en mevrouw E;

• Kantoor1 Accountants, vertegenwoordigd door de heer Y1.

De heer Y1 treedt op als voorzitter en de heer C als notulist.

De voorzitter opent de vergadering en heet iedereen hartelijk welkom. Hij memoreert dat elke aandeelhouder tijdig de uitnodiging en de agenda heeft ontvangen. Verder constateert hij dat het gehele geplaatste kapitaal vertegenwoordigd is, zodat rechtsgeldig besluiten kunnen worden genomen.

Hij licht de achtergrond van de voorgestelde agendapunten toe. Gebleken is dat niet slagvaardig kan worden opgetreden wanneer de voltallige directie alle stukken moeten tekenen. Door het benoemen van twee directeuren die zich met de dagelijkse gang van zaken bezig houden kan een slagvaardig beleid worden gevoerd. Daar waar nu voor iedere actie vier handtekeningen nodig zijn, zijn er dan nog maar twee nodig. Tijdens de discussie wordt alsnog door mevrouw X een huurbeëindigingsovereenkomst getekend, waaronder zij eerder weigerde een handtekening te zetten.

Agenda punten:

1- Ontslag van de directie en verlening van décharge voor het gevoerde beleid van Holding2 en Holding1, per datum vergadering.

2- Aanstelling tot algemeen directeur van de heer D en de heer C per datum vergadering, die ieder afzonderlijk bevoegd zijn.

Agendapunt 1 wordt in stemming gebracht en met 3 stemmen voor en 1 stem tegen aangenomen. Mevrouw X geeft aan dat geen rechtsgeldige besluiten kunnen worden genomen en dat daarom Holding1 niet als bestuurder ontslagen kan worden. Er is tussen de directieleden van Holding1 geen overeenstemming. Verder geeft zij aan dat met betrekking tot het verlenen van décharge zij daar niet mee akkoord kan gaan, omdat er nog geen cijfers over 2011 bekend zijn.

Agendapunt 2 wordt in stemming gebracht. De voorzitter geeft aan dat het stemmen over personen feitelijk schriftelijk dient te gebeuren, maar stelt voor, gezien de compacte setting, dit mondeling te doen. Alle aanwezigen gaan hier mee akkoord. Met 3 stemmen voor en 1 stem tegen wordt het voorstel aangenomen.

Afgesproken wordt dat de beloning van de beide directeuren wordt uitbetaald aan de beide Holdings en voorlopig ongewijzigd blijft, te weten € 150.000 per jaar.

Niets meer aan de orde zijnde, sluit de voorzitter de vergadering.

Inmiddels heeft X alsnog de ontbinding van het huurcontract getekend waardoor de urgentie van het besluit is vervallen. Mede gelet op de argumenten van X hebben D, E en C samen met de accountant overlegd en een voorstel gedaan aan X om het besluit tot ontslag van en de benoeming van de directie nog niet uit te voeren en voorlopig op te schorten. De inschrijving bij de Kamer van Koophandel heeft nog niet plaatsgevonden. Op dit moment heeft X nog niet ingestemd met het laatste voorstel.

Opgemaakt en ondertekend ter vaststelling te [plaats], 7 februari 2012

Y1, voorzitter, C, notulist.”

2.10 Naar aanleiding van deze AVA heeft betrokkene sub 1) op donderdag 12 januari 2012 om 13.40 uur een e-mail aan C en D en diens echtgenote gezonden, met als onderwerp “directiewijziging BV1” en de volgende inhoud:

“Beste D, E en C,

Afgelopen dinsdag is er besloten om de beide directeuren (de Holdings) van BV1 te ontslaan en D en C te benoemen tot directeur.

Achtergrond was dat jullie dan slagvaardig kunnen optreden. Tijdens de vergadering werd alsnog door X de opzegging van het huurcontract getekend. Dus dat is geregeld. X gaf aan dat zij het met het ontslag niet eens is en dat zij zo nodig via de Ondernemingskamer het besluit zal aanvechten. Daar zit niemand op te wachten. De kans dat zij zal winnen moeten we niet onderschatten. Ook voor haar standpunt is wat te zeggen, vooral omdat de statuten van BV1 hier niet in voorzien.

Mijn voorstel is om het besluit voorlopig op te schorten. Jullie tonen dan je goede wil en het overleg tussen C en X om eruit te komen vóór de rechtszaak, heeft dan meer kans van slagen.

Op dit moment heb je er geen last van dat X nog indirect bestuurder is. Daarom geeft het opschorten van het besluit geen problemen. Het uitvoeren van het besluit geeft waarschijnlijk wel problemen.

(...)"

2.11 Op 16 november 2012 zijn de conceptjaarcijfers 2011 van Holding1 door Kantoor1 verzonden naar de beide leden van de directie van Holding1. Op 19 december 2011 zijn de jaarrekeningen van BV1 en BV2 en BV3 vastgesteld, terwijl het vaststellen van de jaarrekening 2011 van Holding1 is aangehouden.

2.12 Op 4 januari 2013 heeft Kantoor1 een brief [behandeld door betrokkene sub 1) en ondertekend door betrokkene sub 2)] gezonden aan Holding1 (ter attentie van C, die deze brief als gedingstuk heeft ingebracht in een gerechtelijk procedure tegen klaagster) met als onderwerp "Voorlopige cijfers 2012" en inhoudende:

"Geachte heer C,

Ingevolge uw verzoek hebben wij de voorlopige cijfers over het jaar 2012 samengesteld. Bij de definitieve cijfers zullen wij een samenstellingsverklaring afgeven.

Toelichting algemeen

Holding1 is voor 50% aandeelhouder van BV1 met haar beide dochter-ondernemingen BV2 en BV3.

Holding1 verricht managementdiensten voor de beide dochterondernemingen. Het resultaat van Holding1 is daarmee sterk afhankelijk van de resultaten van deze dochter-ondernemingen (detailhandelszaken in (dames)mode). De resultaten staan al een aantal jaren onder druk. Door BV1 werd in 2011 een geconsolideerd verlies geleden van € 199.000. Tot en met het 3e kwartaal 2012 was er een verlies voor belastingen van ruim € 300.000. Dit verlies wordt in het laatste kwartaal niet meer goedge maakt.

Voorlopige cijfers 2012

Bij het opstellen van deze voorlopige cijfers zijn wij uitgegaan van een aantal schattingen, voorbehouden en uitgangspunten die wij hieronder toelichten.

· *De totale aan BV2 in rekening te brengen managementfee over 2012 bedraagt € 150.000. In het jaar 2012 is daadwerkelijk een bedrag (exclusief btw) ontvangen van € 62.605. Na overleg tussen de beide aandeelhouders is de verwachting uitgesproken dat uiteindelijk een totaal bedrag van € 99.000 zal worden ontvangen. Het verschil tussen het te verwachten bedrag en het daadwerkelijk ontvangen bedrag bedraagt € 36.395 (€ 99.000 -/- € 62.605). Dit nog niet gefactureerde en ontvangen bedrag is als nog te factureren omzet in de balans van de vennootschap verwerkt.*

· *De salariskosten zijn berekend op basis van de daadwerkelijk betaalde salarissen tot en met 31 juli 2012 (waarbij één maand niet werd betaald) en is verhoogd mee een fictieve loonboeking over de ontbrekende maanden augustus t/m december.*

De volgende bruto salarissen (te verhogen met 8% vakantiegeld) werden verwerkt:

- C € 7.743,93 per maand (inclusief een tijdelijke verhoging);

- X € 2.500 per maand.

· *De pensioenberekeningen zijn gebaseerd op een vast maandsalaris van C van € 5.000 te verhogen met 8% vakantiegeld.*

· *De nog te ontvangen rente over 2012 van de spaarrekening(en) is geschat op € 1.500. Dit bedrag is als vordering opgenomen op de balans van de vennootschap.*

· *De vergelijkende cijfers zijn gebaseerd op de nog vast te stellen conceptjaarrekening over 2011.*

- *De brandstofkosten van de auto van C tot 26 april 2012 zijn ten laste van privé geboekt. Vanaf 26 april zijn de brandstofkosten zakelijk geboekt.*
- *De heer C gebruikt de Volkswagen Golf alleen voor woon- werkverkeer, en houdt hiervoor een kilometeradministratie bij.*
- *Het resultaat over 2011 van BV1 is nog niet in de cijfers verwerkt. Naar verwachting is dit een aanzienlijk verlies.*
- *Het verlies over 2012 van Holding1 wordt in de eerste plaats verrekend met de winst over 2011, waardoor de over 2011 verschuldigde vennootschapsbelasting (nog te betalen) per saldo niet meer afgedragen hoeft te worden. Voor het resterende fiscale verlies geldt dat dit in de toekomst verrekenbaar is met toekomstige winsten van de vennootschap. Deze latente vordering is gewaardeerd op 20% van het verrekenbare fiscale verlies ad 46.000 en bedraagt € 9.300. Deze vordering is opgenomen onder de financiële vaste activa.*
- *De rente over de rekening-courant met directie is berekend op basis van 4% conform voorgaande jaren (...)*

Deze brief ging vergezeld van een voorlopige balans per 31 december 2012 en een voorlopige verlies- en winstrekening 2012, beide betreffende Holding1 en voorzien van de tekst “Geen accountantscontrole toegepast”.

2.13 Op 18 maart 2013 is de - nog niet vastgestelde - jaarrekening 2011 van Holding1 bij de Kamer van Koophandel gedeponneerd. Klaagster heeft zich met een klacht in een schrijven van 22 mei 2013, met bijlagen, gewend tot de Klachtencommissie van de Nba, die deze klacht bij brief van 28 mei 2013 heeft doorgezonden aan de Accountantskamer. BV2 verkeert, nadat aan haar op 22 augustus 2013 surseance van betaling was verleend, sinds 28 augustus 2013 in staat van faillissement.

3. De klacht

3.1 Het klaagschrift houdt - naar de Accountantskamer begrijpt en ook betrokkenen hebben kunnen begrijpen - in het algemeen in dat betrokkenen als de verantwoordelijk accountants bij Kantoor1 bij hun werkzaamheden voor Holding1 en de daaraan gelieerde vennootschappen, na de echtscheiding van klaagster en C, de belangen van klaagster als bestuurder/aandeelhouder van Holding1 hebben achtergesteld bij die van de andere bestuurder/aandeelhouder van Holding1 (C) en aldus hebben gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrag- en beroepsregels, vastgelegd in de Verordening Gedragscode (AA's of RA's) (hierna: VGC).

3.2 In het kader van voormeld verwijt heeft klaagster - zo begrijpt de Accountantskamer en hebben ook betrokkenen kunnen begrijpen - in het bijzonder aangevoerd dat betrokkenen:

I. ten tijde van de hiervoor onder 2.4 bedoelde, op 28 juli 2009 gehouden, bespreking geen dan wel onvoldoende waarborgen hebben getroffen tegen de bedreiging van aantasting van hun professioneel of zakelijk oordeel door de destijds ontstane belangentegenstelling tussen klaagster en C;

II. in de brief van 12 januari 2012 van Kantoor1 aan de toenmalige advocaat van klaagster blijkt hebben gegeven van hun partijdigheid ten faveure van C;

III. ten onrechte de - voor inbreng in het rechtsgeding tussen klaagster en C bestemde - brief van 4 januari 2013 van Kantoor1 ten behoeve van C hebben opgesteld en verzonden, waardoor de belangen van klaagster (als 50% aandeelhouder van Holding1) in dat rechtsgeding konden worden geschaad ten faveure van C;

IV. een in 2009 door C aangegane lening van € 30.000,-- in de jaarrekening 2011 van Holding1 hebben verwerkt, terwijl het door Holding1 aangaan van die leningsovereenkomst niet door haar beide bestuurders was goedgekeurd;

V. een groot aantal werkzaamheden ten behoeve van C privé en/of diens nieuwe partner ten onrechte aan Holding1 hebben gefactureerd;
één en ander in strijd met het bepaalde in artikel A-100.5 van de VGC en/of de fundamentele beginselen 'objectiviteit' en 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. en c. van de VGC.

4. De gronden van de beslissing

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

4.1 Met betrekking tot het hiervoor bij 3.2 onder I. vermelde klachtonderdeel heeft het volgende te gelden.

Artikel 22, eerste lid, Wtra luidde ten tijde van het in klachtonderdeel I. bedoelde handelen en/of nalaten, voor zover hier van belang, dat een ieder bij een vermoeden van handelen of nalaten als bedoeld in artikel 33, eerste lid, van de Wet op de Registeraccountants (hierna: Wet RA) dan wel artikel 51 van de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten (hierna: Wet AA) door een registeraccountant, onderscheidenlijk een accountant-administratieconsulent, binnen drie jaar na de constatering van het handelen of nalaten door middel van een klaagschrift een klacht kan indienen bij de Accountantskamer. Zoals is overwogen in de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) van 13 maart 2012 (AWB 10/1299, UN: BV8600), biedt de parlementaire geschiedenis bij artikel 22 Wtra geen aanknopingspunt voor het oordeel dat voor het doen aanvangen van de termijn van drie jaar, bedoeld in artikel 22, eerste lid, Wtra, (enig) besef van het tuchtrechtelijk verwijtbare karakter van het handelen of nalaten van de accountant is vereist. Dit laat onverlet, zoals het CBb heeft overwogen in de uitspraak van 18 oktober 2012, AWB 10/428 (UN: BY0958), dat bedoelde termijn eerst aanvangt wanneer de klager objectief gezien, gelet op de voor hem beschikbare informatie, op de hoogte is van het feitelijk handelen of nalaten van de betrokken accountant dat de grond vormt voor het indienen van zijn klacht. In dat licht moet de term "constatering" als bedoeld in artikel 22, eerste lid, Wtra worden begrepen. Het CBb heeft in een uitspraak van 23 augustus 2013 (Awb 11/624, ECLI:NL:CBB2013:135) daaraan toegevoegd dat in vele gevallen reeds van een constatering van handelen of nalaten in de zin van artikel 33 WRA (dan wel artikel 51 WAA) kan worden gesproken, 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 kan worden gebaseerd, aldus het CBb.

4.2 Klaagster heeft bij gelegenheid van de mondelinge behandeling ter zitting verklaard dat zij het verslag van de hiervoor onder 2.4 bedoelde, op 28 juli 2009 gehouden, bespreking destijds in 2009 van haar zwager heeft ontvangen. Zij beschikte aldus meer

dan drie jaren voor de binnenkomst bij de Accountantskamer (op 29 mei 2013) van haar klacht dienaangaande over het verslag waarin de feiten worden vermeld, waarop redelijkerwijs een vermoeden in de zin van artikel 22 Wtra kon worden gebaseerd. Het bij 3.2 onder I. vermelde klachtonderdeel moet dan ook niet-ontvankelijk worden verklaard.

4.3 Op grond van artikel 51 Wet AA onderscheidenlijk artikel 33 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 II. tot en met V. 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 Aangezien het handelen en/of nalaten van betrokkenen waarop deze onderdelen van de klacht betrekking hebben, heeft plaatsgevonden ná 1 (althans 17) januari 2007, moet het worden getoetst aan de sindsdien vigerende VGC, in het bijzonder de delen A (de gedragscode voor iedere accountant) en B1 (de gedragscode voor de openbaar accountant) daarvan.

4.6.1 Met betrekking tot het hiervoor bij 3.2 onder II. weergegeven verwijt aan betrokkenen dat zij in de brief van 12 januari 2012 van Kantoor1 aan de toenmalige advocaat van klaagster blijkt hebben gegeven van hun partijdigheid ten faveure van C, is door klaagster - onder meer - gesteld dat tijdens haar geschil met C, dat al vier jaar loopt, door betrokkenen niet één kwestie met een tegenstrijdig belang aan haar is voorgelegd, dat zij vaak verstoken bleef van informatie, dat betrokkenen in het onder 2.5 vermelde, in opdracht van C vervaardigde rapport, commentaar hebben geleverd op het rapport dat zij had laten opmaken door ir. G en dat aan het besluit om haar te ontslaan als directeur van Holding1 een advies van Kantoor1 ten grondslag lag,

4.6.2 Door betrokkenen is tegen klachtonderdeel II. - onder meer - ingebracht dat zij vrijwel geen advieswerk hebben verricht inzake en nagenoeg geen bemoeienis hebben gehad met de echtscheiding en het opstellen van het convenant en dat klaagster werd bijgestaan door een eigen advocaat.

4.6.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot het hiervoor bij 3.2 onder II. vermelde klachtonderdeel dat betrokkenen in de door klaagster gewraakte brief (waarvan de inhoud hiervoor onder 2.8 is weergegeven) weliswaar stellen dat zij zich niet herkennen in het door de advocaat van klaagster in diens brief gestelde (dat hiervoor onder 2.7 is weergegeven), maar meteen daaropvolgend ook vermelden: *“Wij dienen het belang van de vennootschap alsmede dat van de heer C binnen de hierboven geciteerde afspraken”*. Met deze laatste mededeling hebben zij blijkt gegeven niet, althans onvoldoende, te beseffen dat de belangen van klaagster en C, gelet op hun geschil inzake de verdeling van de huwelijksgoederengemeenschap (waarvan betrokkenen op

de hoogte waren), binnen Holding1 minst genomen niet geheel parallel liepen. Aldus hebben zij een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis niet waargenomen, laat staan dat zij daartegen behoorlijke waarborgen hebben getroffen. Daarmee hebben zij gehandeld in strijd met het bepaalde in artikel A-100.5 van de VGC alsook met het fundamentele beginsel 'objectiviteit' als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-120 van de VGC. Klachtonderdeel II. moet dan ook in zoverre gegrond worden verklaard.

4.7.1 De in klachtonderdeel III. en hiervoor onder 2.12 vermelde - voor inbreng in het rechtsgeding tussen klaagster en C bestemde - brief van 4 januari 2013 van Kantoor1 aan C is door klaagster als nadere productie ingediend op 8 oktober 2013. Klaagster heeft ter onderbouwing van haar verwijt aan betrokkenen dat deze brief schade kan toebrengen aan haar belangen nog aangevoerd dat, ondanks het feit dat de jaarcijfers 2011 van Holding1 nog niet waren vastgesteld door de AVA en als zodanig gedeponereerd bij de Kamer van Koophandel, wel de voorlopige cijfers van 2012 werden opgemaakt ten behoeve van (*de Accountantskamer begrijpt: C in*) de gerechtelijke procedure tegen haar en voorts dat zij als bestuurder van Holding1 deze cijfers voor het eerst onder ogen kreeg na ontvangst van de stukken die door de advocaat van C bij de rechter waren ingediend.

4.7.2 Door betrokkenen is ter zitting over de op 8 oktober 2013 door klaagster ingediende nadere producties gesteld dat deze voornamelijk vragen bevatten, voor de beantwoording waarvan klaagster in eerste instantie terecht moet bij haar ex-man, haar mededirecteuren of de curator in het faillissement van BV2. Desgevraagd hebben zij voorts verklaard dat de brief van 4 januari 2013 (met bijlagen) op verzoek van C is opgesteld ten behoeve van diens procedure tegen klaagster, dat zij niet wisten waar het in die procedure precies om ging en dat - volgens betrokkene sub 2) - NVCOS 5500N op het onderhavige stuk van toepassing is.

4.7.3.1 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot klachtonderdeel III. dat, wat er ook zij van de toepasselijkheid van NVCOS 5500N (dan wel NVCOS 4400), de algemene uitgangspunten van deze nadere voorschriften behelzen dat dient te worden voldaan aan de in de VGC opgenomen regelgeving met betrekking tot de daarin genoemde fundamentele beginselen, waaronder dat van deskundigheid en zorgvuldigheid. Daarbij geldt dat, indien al uitgegaan moet worden van de toepasselijkheid van NVCOS 5500N, ondanks het door betrokkenen vertegenwoordigen van een bijzonder belang (te weten dat van C), ook bij het verlenen van een transactiegerelateerde adviesdienst de eis van objectiviteit (artikel A-100.4 onder b. VGC) onverkort van kracht blijft (zie onder 13 bij NVCOS 5500N).

4.7.3.2 Zulks geldt te meer, indien het betreft het verrichten van accountantswerkzaamheden, waarvan de betrokken accountant weet dat dit in een gerechtelijke procedure zal worden gebruikt ter onderbouwing van het standpunt van één der partijen. Een accountant heeft niet alleen het belang van zijn opdrachtgever/cliënt maar ook het algemeen belang te dienen (art. A-100.1). Dat brengt met zich dat, gelet op de toegevoegde waarde die in het maatschappelijk verkeer aan een accountantsrapport in een gerechtelijke procedure wordt toegekend en het algemeen belang dat rechtspraak op objectieve waarheidsvinding berust, de betrokken accountant ervoor dient te zorgen dat zijn rapportage deze waarheidsvinding niet belemmert door deze te eenzijdig toe te spitsen op het standpunt/belang van de opdrachtgever/cliënt.

4.7.3.3 In het onderhavige geval is dit laatste geenszins door betrokkenen gewaarborgd, nu daarin op nauwelijks in het oog springende wijze melding wordt gemaakt van het feit dat de jaarrekening van Holding1 over 2011 nog moet worden vastgesteld. De brief van betrokkenen voldoet ook overigens niet aan de daaraan te stellen eisen, in het bijzonder niet aan het in NVCOS 4400 dan wel NVCOS 5500N bepaalde a) over de vaststelling van de overeengekomen werkzaamheden en de opdrachtvoorwaarden en b) over hetgeen een rapport als uitkomst van de werkzaamheden minstens dient te bevatten. Dit levert een schending op van 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, zodat klachtonderdeel III. in zoverre gegrond moet worden verklaard.

4.8.1 Met betrekking tot klachtonderdeel IV., inhoudende het verwijt dat betrokkenen een in 2009 door C aangegane lening van € 30.000,-- in de jaarstukken van Holding1 over 2011 hebben verwerkt, terwijl het door Holding1 aangaan van die leningsovereenkomst niet door haar beide bestuurders was goedgekeurd, heeft klaagster verklaard dat zij het bestaan van die lening voor het eerst heeft waargenomen in de beschikking van de rechtbank [plaats] van 29 februari 2012, waarvan zij in deze tuchtzaak op 8 oktober 2013 een kopie als nadere productie heeft ingediend.

4.8.2 Door betrokkene sub 1) is ten aanzien van de in klachtonderdeel IV. bedoelde lening ter zitting verklaard dat die lening in verband met een verbouwing van de woning in 2008 vanaf 2009 in de jaarrekening is terechtgekomen en dat de stukken betreffende die lening wel waren ondertekend, met dien verstande dat hij niet zeker wist of dit ook door klaagster was gedaan.

4.8.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot klachtonderdeel IV. dat in de - door klaagster op 8 oktober 2013 als nadere productie overgelegde - agenda van de AVA van 5 december 2012 van Holding1 onder punt 4 staat vermeld "*Ondertekenen geldlening ivm verbouwing woning ad € 30.000 dd 1-1-2009*" en dat betrokkene sub 1) ter zitting heeft verklaard dat hij deze agenda heeft opgesteld. Uit het door betrokkene in deze agenda opnemen van genoemd punt 4, leidt de Accountantskamer af dat betrokkene sub 1) wel degelijk op de hoogte was van het ontbreken van de handtekening van klaagster onder de overeenkomst betreffende de lening van € 30.000,--. Onder deze omstandigheden moet worden geoordeeld dat klachtonderdeel IV. gegrond is en dat het daarin bedoelde nalaten van betrokkenen een schending oplevert van 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.

4.9.1 Klachtonderdeel V., inhoudende dat betrokkenen een groot aantal werkzaamheden ten behoeve van C privé en/of diens nieuwe partner ten onrechte aan Holding1 hebben gefactureerd, is door klaagster ter zitting nader geadstrueerd met een aantal voorbeelden van specificaties van zodanige werkzaamheden op de aan Holding1 gezonden facturen, te weten:

"Zonneweide

Oprichten BV

Jaaropgave H (de echtgenote van mijn ex-man) Advie2,

Bespreking I,

Voorlopige cijfers 2012 t.b.v. Hoger Beroep C

*Toelichting kort geding,
E-mail reactie advocaat,
Omschrijving doelstelling paarden,
Doelbeschrijving paarden,
Bespreking aankoop woning
Offerte rabo incl. bespreking,
Aankoop woning etc.
Hypotheekaanvraag etc.”*

Volgens klaagster zijn door Kantoor1 voor deze werkzaamheden duizenden euro's bij Holding1 gedeclareerd.

4.9.2 Betrokkene sub 1) heeft ter zitting aanvankelijk gesteld dat Kantoor1 vrijwel geen advieswerk ten behoeve van de privé zaken van C heeft verricht en - voor zover dat wel het geval was - de declaraties ter zake aan Holding1 aldaar werden teruggeboekt ten laste van de rekening-courant van C privé. Nadat hem door de Accountantskamer bovengenoemde opsomming van werkzaamheden nogmaals is voorgehouden, heeft betrokkene sub 2) verklaard dat de declaraties voor die werkzaamheden wel *“meer dan enkele honderden euro's”* hebben bedragen en dat klaagster op een gegeven moment wel had voorgesteld de rekening-courant privé in tweeën te splitsen, te weten in één voor C en één voor klaagster.

4.9.3 De Accountantskamer acht het op grond van het voorgaande aannemelijk dat Kantoor1 (onder verantwoordelijkheid van betrokkenen) werkzaamheden, verricht voor C privé dan wel voor diens nieuwe partner, ten onrechte bij Holding1 heeft gedeclareerd. Ook dit levert een schending van 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, op, zodat klachtonderdeel V. eveneens gegrond moet worden verklaard.

4.10 Met de ten aanzien van de klachtonderdelen III. tot en met V. geconstateerde schendingen van het fundamentele beginsel 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. hebben betrokkenen, nu deze vergrijpen nadeel voor klaagster en voordeel voor C opleverden althans daartoe konden leiden, tevens ervan blijk gegeven dat zij hebben toegelaten dat hun professioneel of zakelijk oordeel werd aangetast door een vooroordeel, belangentegenstelling of ongepaste beïnvloeding door een derde als bedoeld in artikel A-120.1 van de VGC. Daarom moeten deze ook worden aangemerkt als schendingen van het fundamentele beginsel 'objectiviteit' als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-120 van de VGC en is de algemene klacht als weergegeven onder 3.1 in hier voege ook gegrond te achten.

4.11 Indien en voor zover klaagster heeft bedoeld in het klaagschrift en in haar latere brieven meer of andere klachten en/of klachtonderdelen naar voren te brengen dan daaruit door de Accountantskamer begrepen, zijn deze te onduidelijk gesteld, of niet dan wel onvoldoende onderbouwd en daarom ongegrond te achten.

4.12 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent in de onderhavige zaak houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van betrokkenen, waarbij is meegewogen dat betrokkenen niet eerder met de tuchtrechter in aanraking zijn geweest. Alle omstandigheden in aanmerking nemend, waaronder ook het gegeven

dat betrokkenen er weinig blijk van hebben gegeven het verwijtbare van hun handelen in te zien, acht de Accountantskamer in deze zaak oplegging aan beide betrokkenen van de maatregel van berisping passend en geboden.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in het bij 3.2 onder I. weergegeven onderdeel niet-ontvankelijk;
- verklaart de klacht in de onderdelen als weergegeven bij 3.1 en bij 3.2 onder II. tot en met V. gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- legt ter zake aan beide betrokkenen de maatregel van **berisping** op;
- 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.J. van Lee, voorzitter, mr. H. de Hek en mr. A.D.R.M. Boumans (rechterlijke leden) drs. E.J.F.A. de Haas RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden) in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 16 december 2013.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto de artikelen 31 en 32 Wet tuchtspraak 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.