

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/932 en 12/935 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra)

**van 19 maart 2013 in de zaken met de nummers 12 /932 en
12/935 Wtra AK van**

1. X1

en

2. X2.,

wonende respectievelijk gevestigd te [woonplaats],

K L A G E R S,

t e g e n

1. Y1

en

2. Y2,

beiden accountant-administratieconsulent en
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 21 mei 2012 ingekomen klaagschrift van 20 mei 2012, met bijlagen;
- het op 23 juli 2012 ingekomen verweerschrift van 18 juli 2012;

- de op 27 augustus 2012 ingekomen brief van de raadsman van betrokkenen, met als bijlagen de producties 1 tot en met 30 bij het verweerschrift;
- de op 29 augustus 2012 ingekomen brief van de raadsman van betrokkenen, met als bijlagen nadere producties bij het verweerschrift.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 30 november 2012, waar zijn verschenen - aan de zijde van klagers - klager sub 1. X1 in persoon, tevens als vertegenwoordiger van klaagster sub 2., vergezeld van A. en - aan de zijde van betrokkenen – Y1 AA en Y2 AA in persoon, beiden tot bijstand vergezeld van mr. M.G. Kelder, advocaat te Utrecht.

1.3 Klagers en betrokkenen hebben bij gelegenheid van genoemde zitting hun standpunten toegelicht en/of doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) geantwoord en/of doen antwoorden 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 Klager sub 1. en diens broer B. dreven een onderneming in de vorm van een vennootschap onder firma. In februari 2006 is die onderneming ingebracht in BV1 en het vastgoed in BV2., die 100% van de aandelen in BV1 houdt. Aandeelhouders in BV2 zijn (elk voor 50%) de persoonlijke holdings van de beide broers, te weten: BV3 en X2 (klaagster sub 2). Deze persoonlijke holdings zijn zelfstandig bevoegd bestuurder van BV2, die enig bestuurder van BV1 is.

2.2 Betrokkenen zijn beiden openbaar accountant en partner bij het kantoor Accountants1 te [plaats] (hierna "Accountants1"). Zij hebben gezamenlijk werkzaamheden verricht voor de onderneming van X2. en van BV3. Zij hebben bij de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV2 en BV1 ook gezamenlijk de samenstellings-verklaringen afgegeven.

2.3 De werkzaamheden van Accountants1 bestonden uit het verwerken van de loonadministratie, het samenstellen van de jaarrekeningen en het verzorgen van de aangiften inkomstenbelasting (IB) en later de aangiften vennootschapsbelasting (VPB). De aangiften omzetbelasting (OB) werden en worden periodiek door de onderneming zelf gedaan. De administratie van de onderneming werd en wordt door B. bijgehouden in een administratiesoftwarepakket van Unit 4. De bestanden (grootboek-kaarten e.d.) werden periodiek door B. uit het Unit 4 systeem per e-mail verzonden naar Accountants1, die vervolgens deze bestanden importeerde in haar eigen systeem, waarna de afgesproken werkzaamheden werden verricht.

2.4 In februari 2009 kreeg betrokkene sub 1. het bericht dat klager sub 1. op 14 februari 2009 van het bedrijf was vertrokken met de mededeling dat hij de samenwerking niet meer zag zitten. Sindsdien is het feitelijke bestuur over de onderneming van beide broers gevoerd door B.. Het conflict tussen de broers is in de periode daarna steeds verder geëscaleerd. Betrokkenen werden over het verloop van dat conflict met enige regelmaat geïnformeerd via onder meer kopieën van correspondentie tussen de advo-

caten van beide broers en van correspondentie tussen beide broers. Deze correspondentie had deels betrekking op onderhandelingen tussen de broers over een uitkoop van de ander.

2.5 Accountants1 heeft op 28 december 2009 van BV1 de opdracht ontvangen tot beoordeling van de voorraadlijst van BV1 per 31 december 2009. Deze opdracht is verstrekt op schriftelijk verzoek van de Rabobank van 1 december 2009 en heeft geleid tot een beoordelingsverklaring van 11 februari 2010.

2.6 Accountants1 heeft bij brief van 17 maart 2011 van BDO een afschrift gekregen van een brief van diezelfde datum aan B.. In de brief van BDO aan B. werd door BDO een onderzoek naar de financiële administratie van BV1 en BV2 over de jaren 2009 en 2010 aangekondigd. Bijgevoegd was een lijst met op te leveren stukken en medegedeeld werd dat op korte termijn contact zou worden opgenomen voor een afspraak voor het onderzoek.

2.7 De advocaat van betrokkenen, mr. Souman, heeft op deze brief gereageerd per brief van 23 maart 2011. In deze brief heeft mr. Souman onder meer gesteld dat het hem het meest praktisch leek als BDO rechtstreeks contact zou opnemen met Accountants1 om het onderzoek met elkaar af te stemmen, alsook dat de kosten van het onderzoek niet voor rekening van de vennootschappen dienden te komen. Van de zijde van BDO werd per brief van 14 juni 2011 nogmaals het onderzoek aangekondigd en om oplevering van de stukken gevraagd. Op 19 en 20 juli 2011 heeft de heer E van BDO ten kantore van betrokkenen werkzaamheden in het kader van het onderzoek verricht.

2.8 Op 9 september 2011 stuurde de heer E zijn conceptrapport aan betrokkene sub 2. met het verzoek om op maandag 12 september 2011 voor 9.00 uur te reageren. Betrokkene sub 2. heeft hierop gereageerd door middel van een e-mail d.d. 12 september 2011 om 9.33 uur met de mededeling niet voor het einde van de week te kunnen reageren. Hierop reageerde de heer E van BDO op 13 september 2011 om 8.34 uur per e-mail met de mededeling dat een reactietermijn van een week op het conceptrapport onaanvaardbaar was, dat het rapport zou worden ingebracht in een gerechtelijke procedure en dat hij het conceptrapport al had verstrekt aan de raadsman van klager sub 1.

2.9 Op 16 september 2011 heeft betrokkene sub 2. summierlijk gereageerd op het conceptrapport. Na een rappel op 24 oktober 2011 van de zijde van de heer E van BDO, heeft betrokkene sub 2. op diezelfde dag laten weten aan E dat Accountants1, vanwege de weigering van klager sub 1. om hun kosten voor het meewerken aan het door hem geïnitieerde onderzoek te vergoeden, verder geen tijd meer aan deze zaak wilden besteden.

2.10 Begin februari 2012 heeft betrokkene sub 2. op verzoek van B. een eerste concept gemaakt van de jaarrekeningen 2011 van BV2 en BV1, alsmede geassisteerd bij het opstellen van een prognose voor beide vennootschappen voor het jaar 2012 in verband met een aanvraag van B. bij de Rabobank voor de financiering van een met klager sub 1. overeengekomen koopsom.

2.11 Op 10 mei 2012 ontving Accountants¹ een brief van 8 mei 2012 van klager sub 1. In deze brief werd betrokkene sub 2. onder dreiging van een tuchtklacht voor de laatste maal in de gelegenheid gesteld om binnen 10 dagen in de ogen van klager sub 1. incorrecte jaarcijfers 2009 en 2010 te herstellen. Ook dienden per omgaande correcte jaarcijfers 2011 en tussentijdse gegevens te worden verstrekt. Bij deze brief gevoegd was een concept van het klaagschrift, waarin werd verwezen naar bijlagen die niet waren bijgevoegd.

2.12 Per brief van 16 mei 2012 heeft de raadsman van betrokkenen klager sub 1. onder meer verzocht hem kopieën van de bijlagen bij het klaagschrift te zenden, teneinde in overleg met betrokkenen de gegrondheid van de klachten beter te kunnen beoordelen met het doel de klacht efficiënter en beter te kunnen afhandelen. Op deze brief volgde het indienen van het klaagschrift bij de Accountantskamer (op 21 mei 2012).

2.13 In verband met de opdrachtcontinuatie voor onder meer het samenstellen van de jaarrekeningen 2011 heeft betrokkene sub 2. per brief van 7 juni 2012 aan klaagster sub 2. (t.a.v. klager sub 1.) onder meer gevraagd of er van de zijde van klagers bezwaar bestond tegen het continueren van de opdracht, in die zin dat binnenkort de jaarstukken 2011 zouden kunnen worden samengesteld en de loonadministratie verzorgd zou kunnen blijven.

2.14 In reactie hierop heeft klager sub 1. per brief van 13 juni 2012 gesteld dat voor zover hem bekend de cijfers van BV2 en BV1 al een tijd geleden waren samengesteld en dat hij om toezending ervan al in zijn brief van 8 mei 2011 had verzocht. Voorts bevatte deze brief een aantal vragen, die betrokkene sub 2. per brief van 15 juni 2012 heeft beantwoord. Bij deze brief aan klagers heeft betrokkene sub 2. tevens gevoegd de voorlopige jaarcijfers 2011 en de prognose voor 2012, die reeds op 7 februari 2012 naar B. waren gezonden.

3. De klacht

3.1 Klagers stellen dat betrokkenen in de onderhavige zaak hebben gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 Ten grondslag aan de door klagers ingediende klacht liggen, naar de Accountantskamer begrijpt en naar ook betrokkenen blijkens hun verweerschrift hebben begrepen, de volgende verwijten:

I. Betrokkenen hebben een inbreuk gemaakt op de fundamentele beginselen 'integriteit', 'objectiviteit' en 'deskundigheid en zorgvuldigheid', omdat zij hebben geweigerd:

- a. klagers voorlichting te geven,
- b. jaarcijfers te overhandigen aan klagers,
- c. contact te hebben met klagers,
- d. te reageren op het concept rapport van BDO,

en zich de facto partijdig hebben opgesteld in het conflict tussen beide broers.

II. Betrokkenen hebben fouten gemaakt in de verwerking en rubricering van administratieve gegevens in het kader van de samenstelling van de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV2 en BV1, te weten:

- 1) Onder de post liquide middelen van de balansen voor 2009 en 2010 van BV1 staat opgenomen de bankrekening met het nummer 36.44.38.894, zonder dat daarbij vermeld is dat deze bankrekening niet op naam staat van BV1, maar op naam van BV3.

- 2) De waardering van de voorraden sluit niet aan bij de waarderingssystematiek volgens de grondslagen in de toelichting op de jaarrekening.
- 3) In de jaarrekeningen 2009 en 2010 zijn de handelsdebiteuren op balansdatum ten onrechte niet in de balans opgenomen; de praktijk is sinds de aanvang van de dienstverlening van Accountants 1 in 2001 geweest dat reeds geleverde en gefactureerde, maar op balansdatum nog niet betaalde goederen alsnog als voorraad werden opgenomen, dit vanwege het ontbreken van een subadministratie debiteuren en crediteuren.
- 4) Voorts werden, in plaats van het opnemen van een schuld met betrekking tot handelscrediteuren, de reeds aan BV1 geleverde maar nog niet betaalde goederen van de voorraad tegen verkrijgingsprijs afgetrokken.
- 5) De rentelasten van leaseverplichtingen zijn gelijkelijk aan de betaalde termijnen en aldus onjuist toegerekend.
- 6) In de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV2 is ten onrechte een wettelijke reserve voor niet uitgekeerde resultaten van deelnemingen opgenomen, nu BV1 een 100 % deelneming van BV2 is en deze laatste dus de zeggenschap heeft over dividenduitkeringen vanuit het gerealiseerde resultaat dan wel de vrije reserves.
- 7) Blijkens de bij de jaarrekeningen gevoegde afschrijvingsstaten vond de waardering van de materiële vaste activa tot en met 2009 technisch onjuist plaats.
- 8) Een aantal investeringsnota's is onjuist verwerkt aangezien aan de verkeerde vennootschap is gefactureerd.
- 9) In de jaarrekening 2010 van BV2 is onder de post 'overige vorderingen' een post 'nog te ontvangen huur' ad € 9.874 ex BTW opgenomen, terwijl die zelfde post in de jaarrekening 2010 van BV1 onder 'overige schulden' is opgenomen voor € 11.750,06, zijnde de nog te betalen huur inclusief € 1.876,06 aan BTW.
- 10) De verhuur van een woning werd belast met 19 % BTW, terwijl sprake is van een voor de BTW vrijgestelde prestatie als de woning daadwerkelijk als zodanig wordt gebruikt.
- 11) Bij BV2 is onder de rubriek 'overige schulden en overlopende passiva' een bedrag aan vooruit ontvangen huur opgenomen, terwijl het door BV1 betaalde huur betreft die in de jaarrekening van BV1 als vordering is opgenomen.

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 51 Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud; hierna: Wet AA) is de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet AA bepaalde, zoals de Verordening gedragscode AA's en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Klachten te dier zake kunnen op de voet van de Wtra bij de Accountantskamer worden ingediend. Ingevolge artikel 22, eerste lid, van de Wtra neemt de Accountantskamer een klacht niet in behandeling indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar is verstreken. Ook kan geen klacht meer worden ingediend indien op het moment

van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat het verweten handelen of nalaten is geconstateerd.

4.3 In het onderhavige geval is de klacht op 21 mei 2012 ingediend. Dit brengt mee dat, indien onderdelen van de klacht betrekking hebben op handelen en/of nalaten van betrokkenen dat vóór 21 mei 2006 plaatshad, deze in elk geval niet-ontvankelijk moeten worden verklaard. Voorts heeft te gelden dat de hiervoor onder 4.2 bedoelde termijn van drie jaren na het constateren van het verweten handelen of nalaten een aanvang heeft genomen toen klagers objectief gezien, gelet op de voor hun beschikbare informatie, op de hoogte waren van het feitelijk handelen of nalaten van betrokkenen dat de grond vormt voor het indienen van hun klacht. Dit brengt met zich dat, indien en voor zover onderdelen van de klacht gegrond zijn op dergelijk feitelijk handelen van betrokkenen van vóór 21 mei 2009, klagers te laat zijn met het indienen daarvan en dat deze daarom eveneens niet-ontvankelijk moeten worden verklaard.

4.4 Voor zover ontvankelijk dient dit handelen en/of nalaten te worden getoetst aan de sinds 17 januari 2007 vigerende Verordening Gedragscode AA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.5 Daarnaast stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagers 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.

4.6 Met betrekking tot klachtonderdeel I., waarin betrokkenen op grond van een aantal gestelde feitelijkheden wordt verweten dat zij zich partijdig hebben opgesteld in het conflict tussen beide broers, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.6.1 Betrokkenen hebben zich tegen dit klachtonderdeel verweerd door onder meer het volgende te stellen.

Waar klagers in het klaagschrift stellen dat betrokkenen niet zouden hebben gereageerd op telefonische verzoeken om informatie is die stelling onjuist. Als dergelijke telefonische verzoeken al gedaan zouden zijn, hetgeen betrokkenen bij gebrek aan wetenschap betwisten, dan hebben deze telefonische verzoeken betrokkenen nimmer bereikt. Klagers vermelden in het klaagschrift ook niet wanneer en met welke verzoeken om informatie betrokkenen zouden zijn benaderd. Zelf hebben betrokkenen klager sub 1. niet benaderd; zij beschikten tot eind mei 2012 niet eens over diens telefoonnummer. Bovendien was hen bekend dat klager sub 1. elk telefonisch contact in beginsel uit de weg ging en zou het hebben van telefonisch contact in strijd zijn geweest met de afspraken, die tijdens de AvA van BV2 op 2 december 2009 ten aanzien van de communicatie zijn gemaakt. Op deze AvA was afgesproken dat de communicatie nog uitsluitend via de advocaten van beide broers zou lopen. Blijkens het notariële proces-verbaal ervan, heeft klager sub 1. het bestaan van deze afspraak tijdens de AvA van 4 maart 2010 van BV2 nog eens bevestigd. Bij de AvA van 2 december 2009 heeft betrokkene sub 1. in het verlengde van de afspraak dat de communicatie uitsluitend via de wederzijdse advocaten zou lopen, nog eens aan klager sub 1., zijn raadsman mr. Smink en zijn boekhouder de heer C medegedeeld dat, als zij specifieke informatie en gegevens wilden hebben ten aanzien van beide vennootschappen, Accountants1 deze indien mogelijk via mr. Souman, de advocaat van B., zou aanleveren. C was ook van harte welkom op het

kantoor van Accountants1 als hij nog een nadere toelichting nodig had op door Accountants1 verstrekte informatie. Van dat aanbod heeft C echter geen gebruik gemaakt. Door betrokkenen is binnen hun mogelijkheden en opdracht aan de daarop volgende verzoeken om informatie van de zijde van mr. Smink en de heer C adequaat gevolg gegeven.

Betrokkenen hebben ook hun volledige medewerking verleend aan het onderzoek van BDO. Ondanks dat hun kosten (nog) niet gedekt zijn, hebben zij de verzochte stukken aangeleverd en de heer E van BDO in eind juli 2011 twee dagen ten kantore van Accountants1 ontvangen. Dat betrokkenen nauwelijks inhoudelijk hebben gereageerd op het conceptrapport, dat BDO hen op vrijdag 9 september 2011 had toegestuurd met het verzoek daarop voor maandagochtend 12 september 9.00 uur te reageren, had gegronde redenen. De gestelde termijn voor de reactie op het uitvoerige concept was onaanvaardbaar kort. Ten tweede bleek betrokkenen dat het concept al op 14 september 2011 gebruikt was tijdens een zitting in een procedure tussen beide broers. Het rapport had kennelijk al het doel waarvoor het was gemaakt gediend. Ten derde zou een uitvoerige reactie tijdrovend en kostenverhogend werken zonder dat het zeker was dat deze kosten ook vergoed zouden worden. Ten vierde zou een uitvoerige reactie wellicht onnodig olie op het vuur van het geschil tussen de broers kunnen gooien wat betrokkenen in het licht van het feit dat B had laten weten te verwachten op korte termijn het geschil met zijn broer te kunnen beëindigen onverstandig leek. Ten vijfde gaf de handelwijze van BDO in de vorm van een onaanvaardbaar korte reactietermijn en het bestaan dat een conceptrapportage in een procedure zou gaan worden gebruikt weinig vertrouwen dat met een uitvoerige reactie van hun zijde door BDO op een zorgvuldige wijze zou worden omgegaan. Tot slot is het naar aanleiding van het conceptrapport van de zijde van klager sub 2. ten opzichte van betrokkenen stil gebleven tot de brief van 8 mei 2012. Klager sub 2. heeft betrokkenen vervolgens niet eens een reële mogelijkheid geboden om op de klachten die uit het concept klaagschrift volgen inhoudelijk te reageren en te bezien in hoeverre aan de bezwaren tegemoet kon worden gekomen.

Op schriftelijke verzoeken van 16 en 20 augustus 2010 van klager sub 2. om toezending van de conceptjaarcijfers 2009 van de beide vennootschappen is door betrokkene sub 2 in lijn met de gemaakte afspraken omtrent communicatie adequaat gereageerd door toezending van deze jaarstukken aan mr. Souman, die ze op zijn beurt weer heeft doorgezonden aan mr. Smink. Na het definitief worden van de concepten heeft betrokkene sub 2. ze voor de zekerheid op 24 september 2010 nog eens rechtstreeks aan klager sub 2 gezonden, met in de begeleidende brief het aanbod om desgewenst een toelichting te geven. Ook de conceptjaarstukken van 2010 heeft klager sub 2. tijdig in handen gekregen.

Voor zover de bezwaren van klager sub 2. betrekking hebben op de concept jaarstukken 2011, merken betrokkenen op dat deze ongegrond zijn. Deze concepten zijn simpelweg nog niet gereed. Betrokkenen zijn verder van mening dat zij adequaat hebben gereageerd op het verzoek van klager sub 2. van 8 mei 2012 om toezending van deze concepten.

Betrokkenen zijn dan ook van mening dat hen ten aanzien van voorlichting, het toezenden van informatie en (jaar)stukken en het geven van reacties niets te verwijten valt en dat zij in dat opzicht geen inbreuk hebben gemaakt op de fundamentele beginselen. Betrokkenen bestrijden ook overigens met klem de beschuldiging dat zij partijdig zijn geweest. Zij hebben zich steeds objectief en onafhankelijk opgesteld in de ook voor hen lastige situatie, waarin zij moesten werken voor vennootschappen waar de twee aandeelhouders onderling een ernstig geschil hebben. Zij hebben daarbij steeds het

belang van de vennootschappen laten prevaleren en zich nooit voor het karretje laten spannen van of de ene of de andere aandeelhouder. Om die reden hebben zij zich er ook niet gemakkelijk van af gemaakt door de opdrachtrelatie te beëindigen vanwege de geschillen tussen beide broers en de moeilijke situatie die dat voor hen met zich meebracht. Een opvolgend accountant zou immers met dezelfde problematiek zijn geconfronteerd. Zij hebben zich ook niet of nauwelijks bemoeid met de sinds de zomer van 2009 voortslepende onderhandelingen tussen beide broers over de overname van de aandelen van de ene broer aan de andere. Waar gevraagd hebben zij de broers binnen het kader van de aan hen verstrekte opdracht van informatie met inachtneming van de gemaakte afspraken over communicatie.

Het is juist dat betrokkenen sinds de escalatie van het geschil tussen beide broers begin 2009 regelmatig contact hebben gehad met B. Dat kan ook niet anders, aangezien zij afhankelijk zijn van B voor de informatie en stukken om de werkzaamheden ter uitvoering van de aan hen verstrekte opdracht uit te kunnen voeren. Sinds het vertrek van klager sub 2. bij de onderneming voert B immers feitelijk alleen de directie en verzorgt hij ook, net als dat voorheen het geval was, alleen de administratie. Het gegeven dat betrokkenen regelmatig contact hadden met B betekent echter niet dat zij ook met geïdentificeerd kunnen worden. Betrokkenen zijn dan ook van mening dat zij zich steeds onpartijdig hebben opgesteld en voldaan hebben aan de vereisten die de toepasselijke regelgeving daar aan stelt

4.6.2 De Accountantskamer heeft weliswaar enige gebreken/onhandigheden aan de zijde van betrokkenen waargenomen bij de toezending van stukken aan klagers, welke gebreken/onhandigheden ook zijn toe te schrijven aan de door het geschil tussen de bestuurders veroorzaakte omstandigheden, maar zij is - mede gelet op het uitvoerige en gemotiveerde verweer van betrokkenen, dat door of namens klagers onvoldoende is weersproken - van oordeel dat daaruit nog niet blijkt dat betrokkenen in het geschil tussen de gebroeders D bewust partij hadden gekozen. Wat betreft het concept van de jaarrekening 2011 wordt nog opgemerkt dat dit geen concept ten behoeve van het bestuur van de vennootschap betrof, maar ten behoeve van B en de Rabobank. Voor zover de klacht tevens inhoudt dat betrokkenen met door hen gemaakte fouten een van de broers ten opzichte van de andere zouden hebben bevoordeeld, heeft te gelden dat gesteld noch gebleken is dat in vermogens- en/of balansposities noch in de verlies- en winstrekening materiële fouten zijn gemaakt als gevolg waarvan zulk een bevoordeling zou hebben kunnen ontstaan. Klachtonderdeel I. moet op grond van het voorgaande ongegrond worden verklaard.

4.7 Met betrekking tot klachtonderdeel II., inhoudende dat betrokkenen fouten hebben gemaakt in de verwerking en rubricering van administratieve gegevens in het kader van de samenstelling van de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV2 en BV1, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.7.1 Subonderdeel 1) van het tweede klachtonderdeel houdt in dat onder de post liquide middelen van de balansen voor 2009 en 2010 van BV1 staat opgenomen de bankrekening met het nummer 36.44.38.894, zonder dat daarbij vermeld is dat deze bankrekening niet op naam van BV1, maar op naam van BV3 staat.

Betrokkenen hebben dienaangaande gesteld dat deze rubricering formeel gezien inderdaad incorrect is en dat de post hetzij in rekening-courant geboekt had moeten worden, hetzij bij een debetstand had moeten worden opgenomen onder de overige vorderingen. Subonderdeel 1) van het tweede klachtonderdeel is daarom gegrond te achten.

4.7.2 Subonderdeel 2) van het tweede klachtonderdeel houdt in dat de waardering van de voorraden niet aansluit bij de waarderingssystematiek volgens de grondslagen in de toelichting op de jaarrekening. Betrokkenen hebben betwist dat zij hier een fout zouden hebben gemaakt en daartoe het volgende aangevoerd.

Volgens de toelichting in de jaarrekening worden de voorraden gewaardeerd tegen inkoopprijs dan wel de lagere netto-vermogenswaarde. De directie levert jaarlijks een voorraadlijst aan per balansdatum, waarop de waarde van de voorraad wordt vermeld, gesplitst per categorie en locatie. Op de onderliggende tellijsten worden de inkooprijzen per stuk en in totalen vermeld. De directie beoordeelt bij de waardering per individueel artikel de inkoopprijs in relatie tot de verwachte netto-opbrengstwaarde. Ondanks het feit dat sommige artikelen lang in de showroom staan worden deze artikelen in de regel verkocht tegen een hogere prijs dan de inkoopwaarde. De verkoopprijzen van de artikelen in de branche stijgen ook nog steeds en BV1 volgt die trend. Volgens de directie was er dan ook geen noodzaak om een voorziening op te nemen voor incurante voorraden. Kosten voor bijvoorbeeld installatie en vervoer van de zwembaden worden in de regel aan de klant doorberekend. De waardering van de voorraden is dan ook in overeenstemming met de waarderingssystematiek in de toelichting op de jaarrekening.

De Accountantskamer overweegt dat klagers tegen deze weerspreking door betrokkenen - die haar op het eerste gezicht niet onjuist voorkomt - verder niets meer hebben ingebracht, zodat subonderdeel 2) van het tweede klachtonderdeel ongegrond is te achten.

4.7.3 Subonderdeel 3) van het tweede klachtonderdeel houdt in dat in de jaarrekeningen 2009 en 2010 de handelsdebiteuren op balansdatum ten onrechte niet in de balans zijn opgenomen.

Betrokkenen hebben deze fout erkend en dit subonderdeel van de klacht is dan ook gegrond te achten.

De Accountantskamer merkt overigens met betrekking tot dit en het volgende subonderdeel van de klacht op dat de wijziging van kasstelsel naar factuurstelsel reeds bij de omzetting van de VoF naar de vennootschappen in 2006 had moeten plaatsvinden.

4.7.4 Subonderdeel 4) van het tweede klachtonderdeel - voor zover betrekking hebbend op de jaarrekeningen 2009 en 2010 - houdt in dat voorts, in plaats van het opnemen van een schuld met betrekking tot handelscrediteuren, de reeds aan BV1 geleverde maar nog niet betaalde goederen van de voorraad tegen verkrijgingsprijs werden afgetrokken.

Ook deze fout is door betrokkenen erkend en dit subonderdeel van de klacht is dan ook eveneens gegrond te achten. De Accountantskamer verwijst naar hetgeen zij hiervoor onder 4.7.3 overigens heeft opgemerkt.

4.7.5 Subonderdeel 5) van het tweede klachtonderdeel - voor zover betrekking hebbend op de jaarrekeningen 2009 en 2010 - houdt in dat de rentelasten van leaseverplichtingen gelijkelijk aan de betaalde termijnen en aldus onjuist zijn toegerekend.

Betrokkenen hebben gesteld dat zij niet over de amortisatieschema's beschikten en, gelet op de geringe materialiteit van de mogelijke afwijking, uit praktische overweging ervoor hebben gekozen te accepteren dat de rente gelijkelijk aan de termijnen werd toegerekend.

De Accountantskamer acht deze aanpak ondeskundig en onzorgvuldig. Betrokkenen hadden bij de vennootschap immers om de desbetreffende - tot de boekingsstukken behorende - amortisatieschema's dienen te vragen. Dit subonderdeel van de klacht is daarom gegrond te achten.

4.7.6 Subonderdeel 6) van het tweede klachtonderdeel houdt in dat in de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV2 ten onrechte een wettelijke reserve voor niet uitgekeerde resultaten van deelnemingen is opgenomen, nu BV1 een 100 % deelneming van BV2 is en deze laatste dus de zeggenschap heeft over dividenduitkeringen vanuit het gerealiseerde resultaat of de vrije reserves.

Betrokkenen hebben erkend dat zij zich hier hebben vergist en dat zij het bepaalde in artikel 2:389 lid 6 BW hebben veronachtzaamd.

Dit subonderdeel van de klacht is daarom gegrond te achten.

4.7.7 Subonderdeel 7) van het tweede klachtonderdeel - voor zover betrekking hebbend op de jaarrekening 2009 - houdt in dat de waardering van de materiële vaste activa technisch onjuist plaatsvond.

Betrokkenen hebben de te dezen geconstateerde fouten, te weten dat de waardering van de materiële vaste activa plaatsvond tegen een mengsel van fiscale en commerciële waarderingsgrondslagen en dat de balans geen herwaarderingsreserve bevatte terwijl er wel herwaarderingsreserves waren geactiveerd, niet betwist.

Dit subonderdeel van de klacht is daarom eveneens gegrond te achten.

4.7.8 Subonderdeel 8) van het tweede klachtonderdeel - voor zover betrekking hebbend op de jaarrekeningen 2009 en 2010 - houdt in dat een aantal investeringsnota's onjuist is verwerkt aangezien aan de verkeerde vennootschap is gefactureerd.

Betrokkenen zijn van mening dat zij hier geen fout gemaakt hebben, immers de nota's betreffen investeringsnota's die gefactureerd zijn aan BV1. De BTW over deze nota's is in vooraftrek gebracht bij BV1 en de investeringsbedragen - het betrof hier verbouwingen aan het nieuwe bedrijfspand dat eigendom is van BV2 - zijn in rekening courant geboekt bij BV2 en vervolgens geactiveerd in de jaarrekening van BV2. Deze verwerkingwijze is correct en fiscaal worden ook geen risico's gelopen, aldus betrokkenen. De Accountantskamer is van oordeel dat klagers, tegenover deze weerspreking door betrokkenen, er niet in zijn geslaagd de feitelijke grondslag van subonderdeel 8) van het tweede klachtonderdeel aannemelijk te maken, zodat dit ongegrond is te achten.

4.7.9. Subonderdeel 9) van het tweede klachtonderdeel houdt in dat in de jaarrekening 2010 van BV2 onder de post 'overige vorderingen' een post 'nog te ontvangen huur' ad € 9.874 ex BTW is opgenomen, terwijl die zelfde post in de jaarrekening 2010 van BV1 onder 'overige schulden' is opgenomen voor € 11.750,06, zijnde de nog te betalen huur inclusief € 1.876,06 aan BTW.

Betrokkenen hebben niet betwist dat zij hier een fout hebben gemaakt, maar slechts gesteld dat hier geen sprake is van een afwijking van materieel belang die zij op grond van het bepaalde in NVCOS 4410 onder 15 hadden moeten constateren en met hun opdrachtgever hadden moeten bespreken.

De Accountantskamer is van oordeel dat de hiervoor bedoelde bedragen ten onrechte door betrokkenen niet op elkaar zijn afgestemd, waardoor de BTW te dezen in één van de twee jaarrekeningen ergens is zoekgeraakt. Subonderdeel 9) van het tweede klachtonderdeel is daarom gegrond te achten.

4.7.10 Subonderdeel 10) van het tweede klachtonderdeel houdt in dat de verhuur van een woning werd belast met 19 % BTW, terwijl sprake is van een voor de BTW vrijgestelde prestatie als de woning daadwerkelijk als zodanig wordt gebruikt.

Betrokkenen hebben hier tegenin gebracht dat in het conceptrapport van BDO ten onrechte werd gesteld dat de verhuur van de woning door BV2 belast wordt tegen 19%, nu over de verhuur van de woning geen BTW in rekening wordt gebracht. In een e-mail van 16 september 2011 heeft betrokkene sub 2. de heer E van BDO ook gewezen op deze onjuistheid in het concept rapport, die kennelijk niet is hersteld.

De Accountantskamer heeft geconstateerd dat klagers deze weerspreking door betrokkenen van subonderdeel 10) van het tweede klachtonderdeel niet (meer) hebben betwist. Daarmee is de feitelijke grondslag eraan komen te ontvallen, zodat het ongegrond is te achten.

4.7.11 Subonderdeel 11) van het tweede klachtonderdeel - voor zover ontvankelijk - houdt in dat bij BV2 onder de rubriek 'overige schulden en overlopende passiva' een bedrag aan vooruit ontvangen huur is opgenomen, terwijl het door BV1 betaalde huur betreft die in de jaarrekening van BV1 als vordering is opgenomen.

Betrokkenen hebben gesteld niet in te zien wat hier het verwijt is, noch wat zij hiermee verkeerd zouden hebben gedaan en dat het in het klaagschrift ter zake gestelde diffuus is en niet met stukken onderbouwd, zodat niet duidelijk is wat klagers hier bedoelen.

De Accountantskamer is van oordeel dat dit sub-klachtonderdeel onvoldoende is gesubstantieerd. Klagers zijn op het door betrokkenen in hun verweer ter zake gestelde niet (meer) teruggekomen en daarom is subonderdeel 11) van het tweede klachtonderdeel - voor zover het al ontvankelijk is en geacht moet worden te zijn gehandhaafd - ongegrond te achten.

4.8 Het voorgaande brengt mee dat van de klacht - voor zover deze ontvankelijk is - klachtonderdeel I. en de subonderdelen 2), 8), 10) en 11) van klachtonderdeel II. ongegrond moeten worden verklaard en de subonderdelen 1), 3), 4), 5), 6), 7) en 9) van klachtonderdeel II. gegrond moeten worden verklaard.

Daar waar betrokkenen mede als verweer hebben gevoerd dat de door hen gemaakte fouten, vergissingen en slordigheden niet van materieel belang waren, merkt de Accountantskamer op dat een, zoals het hoort, deskundig en zorgvuldig optredend accountant geen vrijbrief heeft om zijn werkzaamheden ondeskundig en onzorgvuldig uit te voeren, indien het resultaat daarvan niet tot foutieve resultaten van gewicht aanleiding zullen geven. Dit verweer heeft betrokkenen derhalve niet kunnen baten bij het oordeel over de gegrondheid van de opgevoerde klachtonderdelen.

4.9 Op grond van artikel 2 van de Wet tuchtspraak accountants (Wtra) kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing omtrent het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de al dan niet geringe ernst van de verzuimen van betrokkenen en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan.

4.9.1 Betrokkenen hebben door het maken van de fouten, die hiervoor onder 4.7 in de gegrond geachte subonderdelen van klachtonderdeel II. naar voren zijn 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 van de VGC.

4.9.2 Betrokkenen hebben in hun verweerschrift gesteld dat zij, waar zij fouten hebben gemaakt, deze erkennen en zullen herstellen in de jaarrekening 2011 en voorts, dat zij intern de procedures zullen aanpassen met als doel een striktere toetsing aan een juiste toepassing van het bepaalde in titel 9 van boek 2 BW.

4.9.3 De Accountantskamer heeft van dit laatste met instemming kennisgenomen en is - ervan uitgaande dat betrokkenen zich houden aan deze toezegging - van oordeel dat thans met oplegging van een waarschuwing kan worden volstaan.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht niet-ontvankelijk, voor zover deze is gegrond op feitelijk handelen of nalaten van betrokkenen waarvan klagers, objectief gezien, gelet op de voor hun beschikbare informatie, op de hoogte waren vóór 21 mei 2009;

verklaart de klacht in klachtonderdeel I. en de subonderdelen 2), 8), 10) en 11) van klachtonderdeel II. ongegrond;

verklaart de klacht in de subonderdelen 1), 3), 4), 5), 6), 7) en 9) van klachtonderdeel II. gegrond in voege als hiervoor omschreven;

legt ter zake aan **beide** betrokkenen de maatregel van **waarschuwing** 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 van de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;

verstaat dat - overeenkomstig het bepaalde in artikel 23, derde lid, Wtra - het door klagers betaalde griffierecht van € 70,- (zeventig euro) door betrokkenen rechtstreeks aan klagers wordt vergoed.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. W.M. de Vries en mr. R.P. van Eerde (rechterlijke leden) en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en J. Maan AA (accountants-leden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op
19 maart 2013.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

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