

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/1045 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 14/1045 Wtra AK van 22 december 2014 van

X B.V.,
gevestigd te [plaats],
vertegenwoordigd door [A] RA,
K L A A G S T E R,

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 30 april 2014 ingekomen klaagschrift van 29 april 2014 met bijlagen;
- de brief van klaagster van 2 mei 2014, ingekomen op 6 mei 2014;
- het op 23 juni 2014 ingekomen verweerschrift van 20 juni 2014 met bijlagen;

- de bij brieven van 22 juli 2014, ingekomen op 24 juli 2014, en van 13 augustus 2014, ingekomen op 15 augustus 2014, ontvangen nadere stukken van klaagster;
- de brief van betrokkene van 7 augustus 2014, ingekomen op 8 augustus 2014;
- de bij brief van 15 augustus 2014, ingekomen op 18 augustus 2014, ontvangen nadere stukken van betrokkene.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 29 augustus 2014, waar zijn verschenen klaagster, vertegenwoordigd door [A] RA, en betrokkene, bijgestaan door zijn kantoorgenoot mr. [B].

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op deze zitting, mede aan de hand van pleitnotities hun standpunten toegelicht respectievelijk doen toelichten 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 Onder dagtekening 28 maart 2011 heeft de vertegenwoordigster van klaagster, [A] RA, die toen nog verbonden was aan [C] & Partners te [plaats] (hierna: [A] respectievelijk [C]), aan een vermogensbeheerder (die hierna zal worden aangeduid als: de cliënt) met een vergunning ingevolge de Wet op het financieel toezicht (Wft), een offerte uitgebracht voor (onder meer) de controle van de jaarrekening van de cliënt over 2011. Deze offerte is op 8 april 2011 namens de cliënt door een van de bestuurders ondertekend.

2.2 Betrokkene is als openbaar accountant verbonden aan Maatschap [D] Accountants (hierna: [D]). Hij heeft op 28 juni 2011 een controleverklaring afgegeven bij de jaarrekening over 2010 van de cliënt. De verklaring van betrokkene houdt in dat betrokkene geen oordeel kan geven over de getrouwheid van de jaarrekening. Volgens de notulen van de algemene vergadering van aandeelhouders van de cliënt gehouden op 29 juni 2011, waarop 97,5% van het geplaatste aandelenkapitaal was vertegenwoordigd, zijn in die vergadering (onder meer) de jaarrekening over 2010 en het voorstel tot benoeming van [D] als externe accountant voor het boekjaar 2011, unaniem “*goedgekeurd*”.

2.3 Bij brief van 5 september 2011 heeft [A] aan betrokkene bericht dat de cliënt aan [C] opdracht had gegeven tot de controle van de jaarrekening met ingang van het jaar 2011. In verband daarmee heeft hij betrokkene verzocht of er beroepsmatige of andere belemmeringen bestaan om deze opdracht te aanvaarden en daarnaast om informatie te verstrekken over een aantal aspecten van de controle over 2010 en toegang te verschaffen tot relevante informatie in het kader van de opdracht tot het controleren van de jaarrekening over 2011. Aan het slot van de brief wordt aangekondigd dat medio september 2011 een afspraak met betrokkene zal worden gemaakt om “*een en ander in te plannen*”.

2.4 Op 20 september 2011 heeft betrokkene de leider van de vestiging van [D] te [plaats] per e-mail verzocht om de brief van [A] van 5 september 2011 te beantwoorden. Deze vestigingsleider heeft in een e-mail van 22 september 2011 aan betrokkene gemeld

dat hij aan [A] heeft laten weten dat hij het dossier *“mag komen raadplegen”*, maar dat er nog een *“fors bedrag open staat”*, dat [D] voor de *“komst”* van [C] afspraken met de cliënt wil maken over *“de kosten die daarmee gemoeid zijn”* en dat het moeilijk is contact te *“maken”* met de cliënt. [A] heeft volgens de vestigingsleider gezegd dat hij de cliënt zal vragen om te reageren in de richting van [D] en dat de cliënt druk is met *“andere zaken”* doordat hij *“met verhuizen bezig”* is. Daarna is tussen de vestigingsleider en [A] afgesproken dat afgewacht zal worden. Medio november 2011 heeft een medewerkster van [C] aan een medewerker van [D] met het oog op de controle over 2011 verzocht om toezending van een aantal stukken, waaronder de aangiften omzetbelasting over de jaren 2006 tot en met 2009. Een deel van de gevraagde stukken is daarna toegezonden. Het verzoek om alle aangiften omzetbelasting over de jaren 2006 tot en met 2009 is daarna herhaald, kennelijk omdat het toegezonden pdf-bestand niet geheel compleet was, en wel *“voor het opstellen van suppletie aangiften”*.

2.5 [A] heeft in een gesprek dat hij begin oktober 2011 bij de start van de interim-controle heeft gehad, vernomen dat één van de bestuursleden van de cliënt op non-actief is gesteld, mede omdat hij privé-uitgaven ten laste van de onderneming van de cliënt had gebracht. Op 8 december 2011 heeft [A] een bespreking gehad met een adviseur van de cliënt en op 16 december 2011 een bespreking met diezelfde adviseur en één van de bestuursleden. Volgens een verslag van die laatste bespreking van de hand van [A] (gedateerd 16 december 2011) zijn daarin onder meer aan de orde geweest declaraties van één van de andere bestuurders van de cliënt, betalingen die in de jaarrekeningen zijn verwerkt, waarbij [A] vraagtekens heeft geplaatst, en suppletieaangiften BTW, die volgens [A] al hadden moeten worden ingediend.

2.6 Betrokkene heeft bij brief van 7 december 2011 aan [A] meegedeeld dat er *“verder geen vaktechnische bezwaren tegen acceptatie uwerzijds van deze cliënt”* zijn. In verband met het verzoek om nadere informatie over de uitgevoerde controle over 2010 heeft betrokkene [A] in deze brief uitgenodigd om het controledossier over 2010 te komen inzien en aangekondigd dat met het oog daarop contact met [A] zal worden opgenomen. In een e-mail van 15 december 2011 heeft [A] aan betrokkene gevraagd om uitleg over het woord *“verder”* in de brief van 7 december 2011. Betrokkene heeft daarop in een e-mail van diezelfde dag geantwoord dat er niet de betekenis aan hoeft te worden gehecht die [A] eraan toekent. In zijn e-mail van 15 december 2011 heeft [A] ook nog gevraagd om een opsomming van de *“zaken”* die afgaande op de bedragen die besteed zijn aan de controle, *“speelden.”* Verder heeft hij een aantal vragen gesteld, één over betalingen aan een voormalige bestuurder van de cliënt die naar zijn zeggen niet ten laste van de vennootschap mochten worden gebracht, over bedragen in de jaarrekeningen over 2009 en 2010 met als omschrijving *“overige algemene kosten”* en over het niet eerder ingediend zijn van suppletieaangiften BTW. Betrokkene heeft in reactie daarop geschreven dat hij geen zin heeft in een discussie met een opvolgende accountant omtrent de hoogte van *“onze”* accountantskosten en dat [A] *“een collega (mag) langs sturen met vragen omtrent het dossier”*. [A] heeft daarna in een e-mail van 16 december 2011 aan betrokkene gevraagd om inhoudelijk in te gaan op de kwesties die hij heeft aangeroerd in zijn eerdere e-mail en over de suppletieaangiften BTW nog gevraagd of de directie *“dit bewust heeft laten liggen”*.

2.7 [A] heeft in een e-mail van 30 december 2011 gericht aan één van de bestuurders van de cliënt een aantal zaken aangesneden dat hem in besprekingen was opgevallen, mogelijke of wenselijke vervolgstappen (ook met het oog op de start van de controle)

geschetst en tot slot verzocht om een getekend exemplaar van de al eerder toegezonden opdrachtbevestiging en een afschrift van een met [D] gesloten vaststellingsovereenkomst.

2.8 De (onder 2.5 bedoelde) bestuurder van de cliënt heeft [A] bij brief van 30 december 2011 bericht: *“(...) Een evaluatie van deze gesprekken (alsmede de hieromtrent gevoerde correspondentie en e-mailberichten) geeft ons de overtuiging dat er onvoldoende wederzijds vertrouwen is, en er geen basis meer is voor een verdere samenwerking.”* De opdrachtbevestiging zal dan ook niet worden geformaliseerd. Medio januari 2012 heeft een bespreking plaatsgevonden over het niet formaliseren van de opdrachtbevestiging tussen twee bestuurders van de cliënt, de eerder genoemde adviseur en een advocaat aan de ene kant, en [A] en de compliance officer van [C] aan de andere. Volgens het door [D] opgestelde verslag van deze bespreking wordt daarin door één van de bestuurders meegedeeld dat op 29 juni 2011 was besloten betrokkene tot externe accountant van de cliënt te benoemen, waarna [D] hierover zijn verbazing heeft uitgesproken. Daarover is in het verslag opgetekend:

“Niet alleen over het feit dat medio april reeds een offerte is getekend maar met name door de omvangrijke klachten en de hoogte van de kosten van [D] die tot het besluit om van accountant te wisselen hebben geleid. Vanuit [de cliënt; Accountantskamer] is aangegeven dat [D] te weinig kennis heeft, zeer veel fouten maakte en dat er dus geen vertrouwen meer was.”

Verderop is in het verslag te lezen dat wordt stil gestaan bij de gespreksverslagen (van de hand van [A], naar de Accountantskamer begrijpt). Daarover wordt van de kant van de cliënt gezegd dat het geen zin heeft daarop in te gaan omdat er zoveel onjuistheden in staan. Als conclusie van de bespreking wordt in het verslag vermeld dat er *“geen basis is voor verdere samenwerking”*.

2.9 Bij brief van 15 maart 2012 heeft [A] namens [C] betrokkene (en een kantoorgeenoot) op de hoogte gebracht van *“bevindingen”*, die tijdens het uitvoeren van werkzaamheden voor de cliënt zijn *“gedaan waarvan wij het van belang en maatschappelijk juist achten deze met u als externe accountant (...) te delen. Eens te meer omdat deze bevindingen mogelijk meldingswaardig zijn uit hoofde van artikel 3:88/4:27 Wft.”*

2.10 Betrokkene heeft op 29 juni 2012 bij de jaarrekening van de cliënt over 2011 een controleverklaring afgegeven, inhoudend dat geen oordeel kan worden gegeven over de getrouwheid van de jaarrekening.

2.11 [C] heeft in een door haar tegen de cliënt bij de rechtbank [plaats] (hierna: de rechtbank) aangespannen procedure betaling gevorderd van (kort gezegd) aan de cliënt gezonden facturen ten bedrage van (afgerond) € 63.000,--, voor werkzaamheden verricht ter uitvoering van een op 8 april 2011 verleende opdracht. Betrokkene heeft met het oog op deze procedure in een brief gedateerd 14 september 2012 aan de advocaat van de cliënt op diens verzoek een verklaring afgelegd *“met betrekking tot de contactmomenten tussen mij en het accountantskantoor [C], en in het bijzonder met de heer [A] RA.”* Deze verklaring luidt voor zover van belang als volgt:
“[D] Accountants heeft van [de cliënt; Accountantskamer] per 5 januari 2012 een controleopdracht voor haar jaarrekening 2011 verkregen. (...)

In de zomer van 2011 heeft [de cliënt] met ons contact opgenomen, omdat zij onze facturen te hoog vond en zij van [C] (...) een aantrekkelijke offerte hadden gekregen. Hiervan is mij een kopie ter hand gesteld, (...).

Ik heb telefonisch contact gehad met dhr. [A] waarin hij aangaf dat hij de controle overnam van [de cliënt] over 2011. Volgens zijn zeggen had hij een opdracht hiertoe verkregen van de directie (...). Ik was verwonderd over deze mededeling van de heer [A] dat [C] zou zijn aangesteld, nu [D] Accountants in de aandeelhoudersvergadering van juni 2011 al was aangesteld als accountant. Wij hebben een brief ontvangen op 5 september 2011 met het verzoek om collegiaal overleg te plegen. Een dergelijke procedure is te doen gebruikelijk in de accountantswereld en aan [C] (...) is de gelegenheid gegeven de stukken die betrekking hebben op [de cliënt] op ons kantoor te [plaats] in te zien. Hiervan is uiteindelijk geen gebruik gemaakt door [C] (...). Wel zijn enkele gevraagde stukken naar [C] (...) toegestuurd via email verkeer d.d. 16 november 2011 door mijn collega (...).

In 2012 heb ik niet of nauwelijks contact gehad met [C] (...). Ik ging ervan uit dat de opdracht was beëindigd, zoals [de cliënt] dat ook aangaf. (...)

2.12 De rechtbank heeft in een tussenvonnis van 26 juni 2013 (hierna: het tussenvonnis) onder meer geoordeeld dat er “op 8 april 2011 tussen [C] en de cliënt een overeenkomst van opdracht tot het adviseren en het controleren van de jaarrekening van 2011 zoals bedoeld in artikel 2:393 lid 1 BW tot stand is gekomen”, dat er geen gegronde redenen in de zin van artikel 2:393, tweede lid, van het Burgerlijk Wetboek (BW) voor intrekking van deze opdracht waren en dat de opdracht nog “geldig” was ten tijde van het verrichten van de werkzaamheden waarvan [C] betaling vordert. Bij dit tussenvonnis is aan [C] een bewijsopdracht verstrekt. Bij het slagen daarvan, zo wordt overwogen, zal een bedrag van ruim € 50.000,-- vermeerderd met wettelijke rente, worden toegewezen.

2.13 Namens de cliënt heeft betrokkene bij brief van [datum] aan de Kamer van Koophandel de publicatiebalans over het boekjaar 2012 aangeboden. In de toelichting op deze balans is (voor zover hier van belang) vermeld dat tegen de cliënt “een claim is ingediend van ongeveer € 63.000,--. De uitspraak door de rechtbank heeft nog niet plaatsgevonden. Verwachting van de directie is dat deze niet hoeft over te gaan tot betaling van het geclaimde bedrag.”

3. De klacht

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

- a. in het kader van het collegiale overleg heeft betrokkene bewust verzuimd om aan [A] de noodzakelijke informatie te verstrekken;
- b. betrokkene heeft een opdracht tot controle van de jaarrekening over 2011 aangenomen welke hij niet had kunnen aannemen daar er sprake was van een conflictsituatie tussen [D] en de cliënt en daar hij op de hoogte was van het feit dat [C] was benoemd tot accountant;
- c. de jaarrekening over 2011 van de cliënt bevat een groot aantal posten die wijzen op bijzondere zaken en op correcties aangaande oudere jaren, hetgeen een bevestiging

vormt van de bevindingen van [A], en erop duidt dat bij de jaarrekeningen tot en met 2011 een onjuiste verklaring is afgegeven;

d. betrokkene heeft op verzoek van de cliënt bewust niet de juiste en volledige informatie verstrekt aan de rechtbank in het kader van de procedure die [C] voert met de cliënt;

e. betrokkene was medio oktober 2013 op de hoogte van het feit dat er een vonnis is geweest en dat is onjuist vermeld in de publicatiestukken over 2012 van de cliënt.

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 31 van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) en artikel 33 van de Wet op de registeraccountants (oud, hierna: Wet RA), en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 31 Wta juncto artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab), is de externe registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrecht-spraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta en 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 (tot 1 januari 2014) vigerende Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.3 Daarnaast stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagster 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.

4.4.1 De Accountantskamer vindt aanleiding de klachtonderdelen omschreven onder 3.1.a. en 3.1.b. gezamenlijk te bespreken.

4.4.2 In het klaagschrift is niet duidelijk gemaakt welke informatie klagster in het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.a. ("in het kader van het collegiale overleg heeft betrokkene bewust verzuimd om aan [A] de noodzakelijke informatie te verstrekken") op het oog heeft. Betrokkene heeft in het verweerschrift gewezen op wat hij heeft vernomen van de leider van de vestiging [plaats] van [D] (dat verkort is weergegeven onder 2.4) en op een aantal e-mails die verband houden met de in november 2011 door [D] gevraagde en aan [C] toegezonden stukken (eveneens vermeld onder 2.4). In een gesprek van een medewerker van [D] over de finale afwikkeling van de vaststellingsovereenkomst tussen de cliënt en [D] is gebleken dat de cliënt niet verder wilde met [C]. Betrokkene heeft betwist dat hij informatie heeft verzwegen. Hij heeft geen kennis gekregen van de gesprekken van [A] met de directie van de cliënt (de Accountantskamer begrijpt: niet eerder dan na toezending van het klaagschrift met de verslagen van [A] onder de bijlagen). De problemen die volgens [A] in die gesprekken aan de orde zijn gekomen, worden door de directie van de cliënt ontkend. De directie heeft aan betrokkene uitgelegd dat er een koerswijziging is ingezet en dat zij zich richt op de corebusi-

ness. De veronderstelling dat hoge accountantskosten duiden op “problemen” getuigt niet van een professionele instelling volgens betrokkene. [A] had toegang tot de grootboekadministratie en inzien daarvan had tot duidelijkheid kunnen leiden, aldus betrokkene.

4.4.3 In reactie op het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.b. (“betrokkene heeft een opdracht tot controle van de jaarrekening over 2011 aangenomen welke hij niet had kunnen aannemen daar er sprake was van een conflictsituatie tussen [D] en de cliënt en daar hij op de hoogte was van het feit dat [C] was benoemd tot accountant”) heeft betrokkene aangevoerd dat [D] zich vanaf juli/augustus 2011 tot eind december 2011 afzijdig heeft gehouden vanwege de opzegging (van de opdracht, zo begrijpt de Accountantskamer) per 3 augustus 2011 en een dispuut over openstaande nota’s. Op of na 20 december 2011 is er weer telefonisch contact geweest met de directie van de cliënt. Toen is duidelijk gemaakt dat “*zij er niet uitkwamen met [C] en niet van plan waren überhaupt de controle opdracht te verstrekken.*” Gevraagd is toen of [D] de controle toch zou willen verrichten. In een gesprek met één van de bestuursleden en de meergenoemde adviseur op 4 januari 2012 is aan betrokkene duidelijk gemaakt dat [A] dat wat er gezegd is in de gesprekken die hij heeft gehad, onjuist heeft geïnterpreteerd. Zijn verwoording daarvan is niet juist. In dit gesprek is ook het vertrek van één van de andere bestuursleden ter sprake gekomen. De met dit bestuurslid (in dat kader) gemaakte afspraak is door betrokkene verwerkt in de jaarrekening over 2011 op basis van aan hem aangereikte documenten. Op 5 januari 2012 heeft [D] een getekende opdrachtbevestiging ontvangen en daarna is een begin gemaakt met de werkzaamheden ten behoeve van de controle van de jaarrekening over 2011. Een melding aan de Autoriteit Financiële Markten (AFM), waarop wordt gedoeld in de brief van 15 maart 2012, is volgens betrokkene niet nodig.

4.4.4 Ter zitting heeft klaagster naar voren gebracht dat naar haar mening een opvolgend accountant door zijn voorganger op de hoogte moet worden gebracht van zaken die spelen voordat hij aan de slag gaat. Betrokkene heeft schriftelijk en mondeling aangegeven dat er niets speelde. Toen [A] aan het werk ging, is gebleken dat er veel zaken speelden. “*Kijkend naar de wet- en regelgeving*” had betrokkene in ieder geval moeten melden de tussentijdse opzegging van de aan [D] gegeven opdracht door de cliënt, het niet indienen van suppletieaangiften BTW en de problemen binnen het bestuur van de cliënt. Betrokkene kon niet meer als onafhankelijk accountant “*acteren*” vanwege de “*voorgeschiedenis*” en het feit dat er binnen vijf maanden twee keer een opdracht aan een accountant werd beëindigd. [D] heeft geen overleg gevoerd met [C] over de reden voor het opzeggen van [C]. Volgens klaagster hield die opzegging geen verband met de gebeurtenissen rond het vertrek van één van de bestuursleden, maar met een aantal duidelijke fraudesignalen. Beroepsregels schrijven voor dat een accountant nader onderzoek moet doen bij fraudesignalen. Dat werd niet op prijs gesteld en is door de opzegging voorkomen. Dat is ook gelukt getuige het feit dat betrokkene geen aanvullende werkzaamheden heeft verricht naar aanleiding van de brief van [C] van 15 maart 2012. Betrokkene had kunnen weten dat er een conflict was tussen de cliënt en [C] over de openstaande facturen van [C]. Die zijn niet verwerkt in de jaarrekening over 2011 en van de procedure bij de rechtbank wordt in de jaarrekening over 2011 geen melding gemaakt. Betrokkene is het daarmee eens gelet op de door hem afgegeven verklaring bij de jaarrekening over 2011. Aannemelijk is dat betrokkene op de hoogte was van “*bepaalde zaken*”(…) *compensatiebetalingen, BTW, claim, ten onrechte toegekende beloning*)” maar dat hij ze niet heeft opgepakt, aldus klaagster.

4.4.5.1 De Accountantskamer stelt vast dat klaagster eerst ter zitting betrokkene heeft verweten dat hij de opzegging van de opdracht aan [D] op 3 augustus 2011 niet heeft gemeld. Aannemelijk is dat klaagster hierbij het oog heeft op het melden van de intrekking van de opdracht aan de accountant aan de AFM, zoals bedoeld in artikel 2:393, tweede lid, BW. Deze uitbreiding van de klacht acht de Accountantskamer aanvaardbaar gezien de samenhang met het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.b, waarin de aanvaarding van de opdracht tot het controleren van de jaarrekening van de cliënt over 2011 door betrokkene ter discussie wordt gesteld. Betrokkene heeft zich ter zitting tegen dit verwijt verweerd. Hij is van mening dat een melding niet vereist was omdat hij voorafgaande aan de opzegging op 3 augustus 2011 nog geen werkzaamheden had verricht ten behoeve van de controle van de jaarrekening over 2011. Bovendien was er ten tijde van die opzegging nog geen sprake van een opdracht, omdat er nog geen opdrachtbevestiging was gestuurd.

4.4.5.2 De Accountantskamer overweegt dat in artikel 2:393, tweede lid, van het BW, voor zover hier van belang, is bepaald dat de algemene vergadering van een rechtspersoon bevoegd is tot het verlenen van de opdracht tot onderzoek van de jaarrekening en dat alleen die algemene vergadering die door haar verleende opdracht kan intrekken. Op grond van dit artikellid bestond er naar het oordeel van de Accountantskamer voor betrokkene geen verplichting tot melding van de opzegging van 3 augustus 2011 aan de AFM. Zelfs als de opzegging afkomstig was van de algemene vergadering van aandeelhouders van de cliënt (betrokkene heeft dat in het midden gelaten) en dus van het daartoe bevoegde orgaan van de cliënt, dan was die opzegging niet te beschouwen als een intrekking van de opdracht in de zin van het artikellid, omdat een opdracht als hier aan de orde pas tot stand komt nadat de accountant de benoeming heeft aanvaard. Dat betrokkene dat (stilzwijgend) heeft gedaan, is gesteld noch gebleken. Daaruit volgt dat het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.b. in zoverre ongegrond is.

4.4.5.3 De aan dit klachtonderdeel mede ten grondslag gelegde stelling dat er bij de cliënt sprake was van fraude, is door klaagster onvoldoende onderbouwd. Alleen al daarom kan niet geoordeeld worden dat betrokkene de bij of krachtens het bepaalde in artikel 26 van de Wta op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen. Ook in zoverre is het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.b. vergeefs voorgedragen.

4.4.6.1 Bij de (verdere) beoordeling van het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.a. is van belang dat in artikel 20, derde lid, van de Wta is bepaald dat een accountantsorganisatie aan de accountsorganisatie waaraan haar voormalige controlecliënt een opvolgende opdracht tot het verrichten van een wettelijke controle heeft verleend, desgevraagd toegang verleent tot alle relevante informatie met betrekking tot de controlecliënt. In de memorie van toelichting bij de wet waarbij dit artikellid is toegevoegd, valt te lezen dat de in dit lid bedoelde, desgevraagd te verstrekken informatie het de opvolgende accountantsorganisatie mogelijk moet maken informatie over de controlecliënt te verkrijgen die niet bij de controlecliënt zelf beschikbaar is. De Accountantskamer gaat, nu het artikel een uitvloeisel is van richtlijn 2006/43/EG van de Europese Unie en daarom richtlijnconform moet worden uitgelegd, ervan uit dat de verplichting van dit artikellid mede rust op de accountant, aan wie eerder de opdracht tot het verrichten van de wettelijke controle was verleend, reeds omdat hij aan de accountantsorganisatie is verbonden. Dat deze norm mede op die accountant is gericht, vloeit overigens ook

voort uit het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. van de VGC.

4.4.6.2 Welke informatie relevant is in de zin van artikel 20, derde lid, van de Wta, zal afhangen van de omstandigheden van het geval. Gezien het belang van de informatieverschaffing aan een opvolgende accountant, aan wie de opdracht tot een wettelijke controle is verstrekt, en gezien de Europeesrechtelijke oorsprong van het artikel, ligt het voor de hand dit artikellid ruim uit te leggen. De kwesties die volgens [A] aan de orde zijn geweest in de bespreking die [A] heeft gehad op 16 december 2011 met één van de bestuurders van de cliënt en de kwesties, waarvan [A] melding heeft gemaakt in zijn e-mails aan betrokkene van 15 en 16 december 2011 (voor zover dat andere kwesties zijn), vallen naar het oordeel van de Accountantskamer zonder meer onder het bereik van dit artikellid. Anders dan betrokkene meent, valt niet in te zien dat de hoogte van het bedrag dat door de cliënt is betaald voor de werkzaamheden van de accountant, niet ook relevante informatie als bedoeld in artikel 20, derde lid, van de Wta kan vormen.

4.4.6.3 Met betrekking tot de vraag of betrokkene de hier aan de orde zijnde verplichting heeft nageleefd wordt het volgende overwogen. Vastgesteld moet worden dat de leider van de vestiging [plaats] van [D] in september 2011 aan [A] heeft meegedeeld dat hij het dossier mag komen raadplegen. Nu daaraan kosten zijn verbonden, ligt het voor de hand dat over de vergoeding van deze kosten contact wordt gezocht met de cliënt. Vervolgens is kennelijk met instemming van [A] afgesproken dat afgewacht zal worden. In november 2011 zijn er desgevraagd door medewerkers van het kantoor van betrokkene stukken uit het controledossier aan [C] toegezonden. Betrokkene heeft vervolgens [A] bij brief van 7 december 2011 expliciet uitgenodigd om het controledossier te komen inzien en aangekondigd dat daartoe contact met hem zal worden opgenomen. Kennelijk is dat daarna niet gebeurd. Betrokkene heeft niet duidelijk gemaakt waarom niet. De Accountantskamer is van oordeel dat van een accountant bij de naleving van de hier aan de orde zijnde verplichting een actieve opstelling gevergd mag worden. Zij kan zich niet aan de indruk onttrekken dat betrokkene weinig genegen was [A] van informatie te voorzien. Zo was het denkbaar geweest dat betrokkene in reactie op de e-mails van [A] van 15 en 16 december 2011 een concrete afspraak met hem had gemaakt voor een bijeenkomst te zijnen kantore teneinde hem toegang te verlenen tot het controledossier en hem zo nodig ook mondeling informatie te verschaffen. Anderzijds zijn er, gezien het relatief korte tijdsverloop tot het moment waarop de cliënt aan [A] te kennen heeft gegeven dat er (in de bewoordingen van de brief van 30 december 2011) geen basis meer is voor een verdere samenwerking, te weinig aanknopingspunten om te oordelen dat betrokkene onwillig is geweest om de verplichting tot het toegang verlenen tot relevante informatie na te komen. Aldus kan niet worden gezegd dat betrokkene bewust heeft verzuimd de noodzakelijke informatie aan [A] te verstrekken en dat brengt mee dat het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.a. ongegrond is.

4.4.7 Klaagster heeft niet duidelijk gemaakt welke “*conflictsituatie tussen [D] en de cliënt*” in haar ogen in de weg stond aan aanvaarding door betrokkene van de opdracht tot de controle van de jaarrekening over 2011. Het klachtonderdeel gaat eraan voorbij dat betrokkene heeft gesteld dat hij de opdracht tot het controleren van de jaarrekening over 2011 pas heeft aanvaard nadat hij van de cliënt had vernomen dat er aan de opdracht aan [C] een einde was gekomen. Deze stelling vindt steun in de bij de brief van betrokkene van 15 augustus 2014 (als bijlage V) gevoegde door betrokkene en door

de cliënt getekende opdrachtbevestiging van 18 januari 2012. De Accountantskamer tekent daarbij aan dat deze opdrachtbevestiging niet direct te rijmen is met de mededeling in het verweerschrift (en in de verklaring van betrokkene vervat in de brief van 14 september 2012, vermeld onder 2.11) dat de opdrachtbevestiging op 5 januari 2012 is “ontvangen”, maar dat die onduidelijkheid niet afdoet aan de onderbouwing van de stelling, en daarom onbesproken kan blijven. Het klachtonderdeel is voorts zonder nadere toelichting, die ontbreekt, niet goed te rijmen met het verzoek van [A] aan de cliënt in zijn e-mail van 30 december 2011 (vermeld onder 2.6) om een afschrift van de met [D] gesloten vaststellingsovereenkomst. Een zodanige overeenkomst duidt niet op een conflictsituatie tussen [D] en de cliënt. Gezien het vorenstaande is het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.b. ook voor het overige ongegrond.

4.5.1 De jaarrekening over 2011 waarop het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.c. ziet (die volgens klaagster een groot aantal posten bevat die wijzen op bijzondere zaken en op correcties aangaande oudere jaren, die erop duiden dat bij die jaarrekening door betrokkene een onjuiste verklaring is afgegeven), is door klaagster als bijlage bij haar klaagschrift gevoegd. In het klaagschrift zijn als opvallende posten aangemerkt: “vergoeding juridische kosten (inclusief voorgaande jaren)”, “Kostenvergoeding voorgaande jaren” en “accountantskosten”. Over die laatste kosten is opgemerkt dat ze lager zijn (dan die over 2010, zo begrijpt de Accountantskamer). Verder heeft klaagster ook de vermelding dat er geen juridische procedure meer loopt, als opvallend gekenschetst.

4.5.2 Betrokkene heeft in het verweerschrift meegedeeld dat de nota's van [D] niet goed verwerkt zijn in de administratie van de cliënt, dat gemiddeld voor advisering, controle en administratieve dienstverlening per jaar (exclusief BTW) € 55.000,-- door [D] in rekening is gebracht, dat in 2011 een extern administratiekantoor is aangetrokken en dat een ander deel van de werkzaamheden, waarvoor [D] in het verleden werd ingeschakeld, door de adviseur van de cliënt werd verricht. De terugbetaling van de juridische kosten houdt verband met de “afwikkeling met de voormalige bestuurder”, aldus betrokkene.

4.5.3 Klaagster heeft, mede gelet op de verweren van betrokkene, onvoldoende duidelijk gemaakt, ook niet in de (ter zitting toegelichte) stukken gevoegd bij haar brieven van 22 juli 2014 en 13 augustus 2014, waarom de drie genoemde posten duiden op de onjuistheid van de verklaring van oordeelonthouding. Onder de niet in de balans opgenomen rechten, verplichtingen en regelingen over 2011 staat niet, zoals klaagster stelt, dat er geen juridische procedure meer loopt, maar (op bladzijde 19): “Per 31-12-2011 zijn er geen lopende procedures waarvan de uitkomsten ongewis zijn.” Zo klaagster in dit kader het oog mocht hebben op de procedure aangespannen door [C] (bedoeld onder 2.11), dan hoefde die in de jaarrekening over 2011 niet vermeld te worden, aangezien die procedure volgens het tussenvonnis is aangevangen met een op 26 juli 2012 uitgebrachte dagvaarding. Uit dit tussenvonnis blijkt dat die procedure betrekking heeft op één in december 2011 door [C] gestuurde factuur en op drie in de eerste helft van 2012 gestuurde facturen. Het sturen van die facturen betekent nog niet dat de accountantskosten niet juist zijn opgenomen in de jaarrekening over 2011 of dat daarin door de cliënt voor de vorderingen van [C] een voorziening had moeten worden getroffen, zoals namens klaagster ter zitting is gesteld. Gezien het vorenstaande zijn de verwijten van dit klachtonderdeel niet aannemelijk gemaakt en daarom moet het klachtonderdeel ongegrond worden verklaard.

4.6.1 Het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.d. (“betrokkene heeft op verzoek van de cliënt bewust niet de juiste en volledige informatie verstrekt aan de rechtbank in het kader van de procedure die [C] voert met de cliënt”) is in het klaagschrift onderbouwd met de stelling dat betrokkene in de hier aan de orde zijnde brief van 14 september 2012 (vermeld onder 2.11) had moeten vermelden dat hij heeft gereageerd op de brief van [A] van 5 september 2011. Klaagster vindt het verder “raar” dat betrokkene in die brief stelt dat hij op 5 januari 2012 de opdracht voor de controle van de jaarrekening over 2011 heeft verkregen, terwijl hij al eind juni 2011 door de algemene vergadering van aandeelhouders van de cliënt is benoemd.

4.6.2 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift naar voren gebracht dat hij in de brief van 14 september 2012 heeft geschreven dat hij verwonderd was over de opzegging op 3 augustus 2011, terwijl er geen opmerkingen waren gemaakt over de notulen van de algemene vergadering van aandeelhouders waarin [D] is benoemd tot controlerend accountant. Hij was ook verwonderd dat [A] de opdracht had overgenomen, omdat hij en [A] elkaar kennen van een gezamenlijk aandeelhouderschap. Hij heeft [A] van die verwondering in kennis gesteld in een telefoongesprek in september 2011. Omdat [C] de opdracht had overgenomen, heeft [D] na de opzegging op 3 augustus 2011 de cliënt niet om een opdrachtbevestiging gevraagd.

4.6.3 De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene, anders dan hij stelt in zijn verweerschrift, in de brief van 14 september 2012 geen melding heeft gemaakt van de opzegging op 3 augustus 2011. Dat wekt bevreemding, maar nu de advocaat van de cliënt aan betrokkene had gevraagd om een verklaring af te leggen “*met betrekking tot de contactmomenten tussen mij en het accountantskantoor [C], in het bijzonder met de heer [A] RA*”, valt niet in te zien dat betrokkene hiermee, zoals klaagster stelt “*bewust niet de juiste en volledige informatie*” aan de rechtbank heeft verstrekt. In het klaagschrift wordt miskend dat het benoemingsbesluit een interne kwestie is zonder extern rechtsgevolg, en dat betrokkene zich op het standpunt heeft kunnen stellen, zoals hij kennelijk in de brief van 14 september 2012 heeft gedaan, dat de opdracht (tot het verrichten van de wettelijke controle) pas tot stand is gekomen met het ondertekenen van de opdrachtbevestiging aan [D] door de cliënt. Gezien het vorenstaande moet het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.d. ongegrond worden verklaard.

4.7 Het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.e. ziet op de onder 2.13 aangehaalde passage uit de toelichting op de publicatiebalans van de cliënt over 2012. Betrokkene heeft in het verweerschrift gesteld dat wat er staat nog steeds klopt, omdat de rechtbank nog steeds geen definitieve uitspraak heeft gedaan. De Accountantskamer overweegt dat betrokkene zich als controlerend accountant in de situatie waarin hij namens de cliënt de balans, die is ontleend aan de door hem gecontroleerde jaarrekening, aanbiedt aan de Kamer van Koophandel, een oordeel dient te vormen over een in de toelichting daarop vermelde verwachting van de directie van de cliënt ten aanzien van een uitspraak van de rechter over een ingediende claim. In het door betrokkene in het verweerschrift gestelde wordt de indruk gewekt dat betrokkene instemt met de verwachting vermeld in de aangehaalde passage, terwijl niet blijkt hoe betrokkene tot dat oordeel is gekomen. Dat er nog geen definitieve uitspraak is gedaan, is, anders dan betrokkene kennelijk meent, voor dat oordeel niet doorslaggevend. Gelet op het tussenvonnissen is het niet uitgesloten dat de cliënt wordt veroordeeld tot betaling van een bedrag van ruim € 50.000,--, vermeerderd met de wettelijke rente daarover, in het geval [C] erin slaagt het aan haar opgedragen bewijs te leveren, terwijl het eigen vermogen van de cliënt

ultimo 2012 € 113.794,-- bedraagt en ten opzichte van 2011 zeer aanzienlijk is afgenomen. De door betrokkene onderschreven verwachting van de directie in de toelichting behoeft, gezien het tussenvonnis, dus een nadere onderbouwing, die, zo leidt de Accountantskamer uit het verweer af, ontbreekt. Gezien het vorenstaande moet het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.e. in zoverre gegrond worden verklaard. De tekortkoming waarom het hier gaat, duidt erop dat bij dit onderdeel van de controle niet is voldaan aan de vereisten voortvloeiend uit het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC.

4.8 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer bij het gegrond verklaren van een klacht een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover heeft zij rekening gehouden met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. Voorts is meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld. Alles afwegend acht de Accountantskamer oplegging van de maatregel van waarschuwing passend en geboden.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

1. verklaart het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.e. gegrond;
2. verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
3. legt ter zake de maatregel op van **waarschuwing**;
4. verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging ervan door de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers bedoeld in artikel 1, onder i. Wtra voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
5. verstaat dat betrokkene, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra het door klaagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan haar vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. A.L. Goederee en mr. C.H. de Haan, (rechterlijke leden) en P. van de Streek AA en mr. drs. J. B. Backhuijs RA (accountantsleden) in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 22 december 2014.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klaagster en 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.