

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/1465 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/1465 Wtra AK van 7 februari 2014 van

de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid
X,
gevestigd te [plaats],
K L A A G S T E R,
vertegenwoordigd door A en B,

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 3 juli 2013 ingekomen klaagschrift, gedateerd 2 juli 2013;
- een op 15 juli 2013 ingekomen brief van betrokkene van 8 juli 2013;
- een op 25 juli 2013 ingekomen brief van klaagster van 23 juli 2013, waarbij gevoegd een aangepast en/of aangevuld klaagschrift van 2 juli 2013, met bijlagen;

- het op 22 augustus 2013 ingekomen verweerschrift van 21 augustus 2013, met bijlagen;
- de op 7 november 2013 ingekomen brief van 6 november 2013 van betrokkene, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 18 november 2013, waar zijn verschenen - aan de zijde van klaagster - haar vertegenwoordigers A en B en - aan de zijde van betrokkene - Y RA in persoon.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten onderscheidenlijk toegelicht (elk aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en doen antwoorden onderscheidenlijk 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 Betrokkene is als openbaar registeraccountant werkzaam bij Accountantskantoor1 te [plaats].

2.2 De vertegenwoordigers van klaagster, A (hierna: A) en B (hierna: B), hebben een "online-spel" met de naam "Spel1" ontworpen. In september 2011 zijn voor de bouw en exploitatie van het Spel1 twee vennootschappen opgericht: een holding met de naam X (klaagster) en een werkmaatschappij met de naam BV1 een 100% dochter van klaagster. De aandelenverdeling in X bij oprichting was: BV2 40%, BV3 (een vennootschap beheerst door A) 25%, BV4 (een vennootschap beheerst door B) 25%, C 5% en D 5%. C en D (hierna ook: C) zijn ook eigenaren van Reclamebureau1 (hierna: Reclamebureau1), een reclame- en marketing bureau.

2.3 Kort na oprichting van de vennootschappen wilde BV2 terugtreden als aandeelhouder en is besloten op zoek te gaan naar een nieuwe investeerder en de taken opnieuw te verdelen. Bij deze herverdeling van taken werd D verantwoordelijk voor het bijhouden van de boekhouding/financiën en C voor het onderhouden van contacten met potentiële investeerders. C heeft in verband met dat laatste betrokkene benaderd, die destijds werkzaam was bij Accountantskantoor2, accountants/adviseurs, te [plaats].

2.4 Betrokkene heeft per e-mail van 13 maart 2012 aan A, B, C en D (allen Emailadres1) - onder meer en zakelijk weergegeven - het volgende geschreven.

"A, B, C, D,

A en B kennen mij niet, hetgeen het nu ook wat moeilijk maakt om te communiceren, maar vrijdag aanstaande is een bijeenkomst gepland waarop we in ieder geval met elkaar kennis zullen maken. Met mij en met E van Belastingadviseurs1 is inmiddels een hoeveelheid informatie gedeeld, waar ik in eerste instantie mee aan de slag ben gegaan. Dit was weliswaar vooruitlopend op de kennismaking met alle betrokkenen, maar gezien de druk die gevoelsmatig op de financiering staat en stond, heb ik reeds gehandeld. Mijn handelen heeft bestaan uit de volgende activiteiten:

1. Bespreking met C en D.

2. Diverse voorbesprekingen met een aantal bankdirecteuren (Bank1, Bank2, Bank3).

3. Op hun aangeven een complete financieringsaanvraag ingediend.

Onderdeel van die financieringsaanvraag is uiteraard de prognose voor X, alsmede het business plan en, heel belangrijk, de bancaire dekking voor datgene dat van de bank wordt gevraagd. C en D hebben hiertoe rond 200k aan privé zekerheden ingebracht, waarvan ik hoop dat dat genoeg is.

Aan mijn adviezen en handelen ligt een aantal argumenten ten grondslag en ik zal dat hopelijk vrijdag kunnen toelichten;

(....)".

2.5 In een "Intentieverklaring Leverancierskeuze" van 6 april 2012 hebben D (als aandeelhouder en bestuurder van klaagster), C (als aandeelhouder van klaagster), BV4 (als aandeelhouder van klaagster, vertegenwoordigd door B) en BV3 (als aandeelhouder van klaagster, vertegenwoordigd door A) vastgelegd dat - onder andere - betrokkene boven andere soortgelijke partijen de voorkeur geniet onder degenen met wie zakelijke relaties worden aangegaan en aan wie opdrachten worden verstrekt.

2.6 Door betrokkene zijn ten behoeve van klaagster / BV1 financierings-aanvragen bij achtereenvolgens Bank1 en Bank3 verzorgd; deze zijn afgewezen en hebben niet tot een financiering geleid. In het kader van de financieringsaanvraag bij Bank3 heeft betrokkene deze bank een brief, gedateerd 4 oktober 2012, gezonden, waarin hij - onder meer - de achtergronden, de organisatie en de business case van klaagster en BV1 heeft uiteengezet. Deze brief ging vergezeld van concept-jaarstukken over 2010 en 2011 van Reclamebureau1 en van een geprognosticeerde balans van klaagster.

2.7 Eerst in januari 2013 heeft de herverdeling van de aandelen naar aanleiding van het uitreden van BV2 plaatsgevonden. Nadien was de verdeling van de aandelen in klaagster: BV3: 37,5%, BV4: 37,5%, C: 12,5% en D: 12,5%.

2.8 In het eerste kwartaal van 2013 was sprake van oplopende spanning tussen de aandeelhouders van klaagster, met aan de ene zijde C en D en aan de andere zijde BV3 en BV4. In een brief van BV3 en BV4 aan C en D, gedateerd 7 maart 2013, hebben A en B hun ongenoegen over het handelen van C en D met betrekking tot klaagster geuit. Deze brief werd besloten met de tekst:

"Wij kunnen niet anders meer concluderen dan dat jullie beiden het belang en de kernwaarden van X schaden en kunnen daarom niet anders dan jullie beiden per direct op non-actief te stellen als het gaat om de werkzaamheden voortvloeiende uit de tijdelijke rollen die aan jullie zijn toebedeeld, anders dan waarvoor jullie oorspronkelijk aan X zijn verbonden. Wij hebben jullie oorspronkelijk aangetrokken om vorm te geven aan de marketingvraagstukken zoals o.a. het opstellen van een marketingplan. Dit blijft onveranderd. De andere rollen die tijdelijk aan jullie zijn toebedeeld zoals mede-bestuurder en financiële zaken voor D en centraal kanaliseren van alle investeerders naar C, komen hiermee met onmiddellijke ingang te vervallen.

Per eerstvolgende Algemene Vergadering van Aandeelhouders zal naast het besluiten over enkele andere maatregelen tevens over de precieze herverdeling van rollen en taken worden besloten, maar de hierna in deze brief genoemde maatregelen zijn met onmiddellijke ingang van kracht.

- Het is zowel C als D per heden niet meer toegestaan om X naar derden te vertegenwoordigen en/of enige zakelijke- en/of financiële handeling voor X of BV1 te verrichten en/of op welke wijze dan ook enige verplichting namens X of BV1 aan te gaan.
- Het is D bovendien niet meer toegestaan nog via tele-banking faciliteiten in te loggen of zich anderszins digitaal, analoog of fysiek toegang te verschaffen dan wel te authenticeren tot de bankrekening(en) van X of de bankrekening(en) van BV1.
- D draagt bij de eerstvolgende Algemene Vergadering van Aandeelhouders de gehele boekhouding van X en BV1 over aan A, inclusief alle bankpasjes en toegangs-codes van alle bankrekeningen van X en BV1 en het archief van alle poststukken. Schending van het verbod om nog in te loggen op de genoemde bankrekening of andere genoemde handelingen zoals beschreven te verrichten, zullen worden gekwalificeerd als een onrechtmatige daad en zullen niet zonder gevolgen blijven.”

2.9 Betrokkene heeft voor zijn werkzaamheden in 2012 en 2013 een gespecificeerde factuur, gedateerd 11 maart 2013, ten bedrage van (inclusief BTW) € 25.314,64 aan klagster gezonden. In de bijlagen worden “Activiteiten” omschreven die zijn verricht op vele data gelegen in de periode van 11 februari 2012 tot en met 21 december 2012. Ook Reclamebureau1 heeft op 13 maart 2013 een gespecificeerde factuur ten bedrage van € 56.520,24 aan klagster gezonden. Na betwisting van deze facturen door A, zijn zij onbetaald gebleven en werd een incassobureau (Incassobureau1) voor de inning ervan ingeschakeld.

2.10 Daarop is begin mei 2013 correspondentie gevolgd tussen A en betrokkene en tussen A en Incassobureau1. Aan Incassobureau1 is gevraagd een overeenkomst te tonen waaruit blijkt dat de door betrokkene opgestelde factuur gerechtvaardigd was. Incassobureau1 heeft hierop bij e-mail van 27 mei 2013 aan A een “Opdrachtbevestiging jaarrekening” van 23 februari 2012 van betrokkene aan klagster gestuurd, die op 1 maart 2012 namens klagster / BV1 / Reclamebureau1 voor akkoord was getekend door C en D, alsmede een “Doorlopende machtiging fiscale werkzaamheden”, waarin het toenmalige kantoor van betrokkene namens klagster / BV1 werd gemachtigd tot het indienen van diverse fiscale aangiften, op 1 maart 2012 ondertekend namens klagster / BV1 door C en D.

2.11 Betrokkene heeft in het kader van de hiervoor bij 2.10 bedoelde correspondentie aan A geschreven:

- in een e-mail van 2 mei 2013 -

“Geachte heer A,

Na de bevestigingen in, onder meer, uw voorgaande geschriften, lijkt het mij niet dat u zich thans tot mij moet wenden. Ik verzoek u dan ook uw communicatie te richten aan het desbetreffende incassobureau. De adresgegevens van Incassobureau1 zijn klaar-blijkelijk in uw bezit.

Met vriendelijke groet,

Y”

- en in een e-mail van 3 mei 2013 -

“Geachte heer A,

Tot mijn stomme verbazing kreeg ik heden wederom een schrijven van u onder ogen. Indien u van zins bent om mij dagelijks te bestoken met onzin, dan sommeer ik u daarmee te stoppen. U kunt zich, nogmaals, wenden tot Incassobureau1. vanaf heden belandt iedere post van u rechtstreeks gericht aan mij, of mijn kantoor ongeopend in de prullenbak.

Met vriendelijke groet,
Y”.

3. De klacht

3.1 De klacht bestaat uit een aantal onderdelen en luidt, naar de Accountantskamer (en - blijkens diens verweerschrift - ook betrokkene) heeft begrepen, als volgt.

3.2 Betrokkene heeft gebruik gemaakt van valse of vervalste geschriften, te weten de (onder 2.10 vermelde) opdrachtbevestiging en doorlopende machtiging, die beide namens klaagster / BV1 zijn ondertekend door C en D die daartoe niet bevoegd waren.

3.3 Voorts heeft betrokkene in zijn brief van 4 oktober 2012 aan Bank3 te [plaats] (hiervoor vermeld onder 2.6) opzettelijk onjuiste gegevens vermeld en bij die brief gevoegd:

- a) een concept jaarrekening 2010 van Reclamebureau1, waarin ten onrechte is opgenomen dat BV1 op 31-10-2010 een schuld aan Reclamebureau1 zou hebben ter grootte van € 36.000,--;
- b) een concept jaarrekening 2011 van Reclamebureau1, waaruit ten onrechte blijkt dat zelfs een extra bedrag in rekening-courant op BV1 is geboekt ter hoogte van € 230.400,--, waardoor het totale saldo op € 266.400,-- uitkomt.

3.4 Ten slotte wordt betrokkene verweten dat hij:

- ondanks een toezegging daartoe, niet heeft gewerkt op “no-cure-no-pay” basis;
- betrokken is geweest bij een complot tot het aanvragen van het faillissement van klaagster;
- samen met C en D heeft getracht zo snel en zo veel mogelijk geld te bemachtigen ten nadele van klaagster en BV1;
- onprofessioneel heeft gecorrespondeerd met A.

3.5 Met een en ander, zo begrijpt de Accountantskamer, zou betrokkene hebben gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen als bedoeld in artikel A-100.4 van de Verordening gedragscode (RA's) (hierna: VGC).

4. De gronden van de beslissing

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

4.1 Op grond van artikel 33 Wet op de registeraccountants (oud; hierna: Wet RA) en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens

de Wet RA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, had plaats na 1 januari 2007 en moet daarom worden getoetst aan de sinds die datum vigerende VGC en daarvan in het bijzonder het (voor alle registeraccountants geldende) deel A en het (voor openbaar registeraccountants geldende) deel B1.

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop 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 accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4.1 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in het eerste, onder 3.2 vermelde, klachtonderdeel wordt verweten, is namens klaagster - onder meer en zakelijk weergegeven - het volgende aangevoerd.

“Dat de gestuurde documenten vervalsingen zijn blijkt uit het volgende:

- De PDF bestanden zijn technisch onderzocht. Hieruit blijkt dat de inhoud van deze PDF bestanden is gewijzigd. De in het PDF bestand opgeslagen metadata en de andere sporen die zijn achtergelaten tonen aan dat deze bestanden niet authentiek zijn.

- De ‘opdrachtbevestiging jaarrekening’ zou zijn opgesteld door betrokkene op 23-02-2012 en de beide documenten zouden zijn ondertekend door dhr. C en mevr. D op 01-03-2012. Echter, A (BV3) en D (BV4) kenden betrokkene toen nog helemaal niet, laat staan dat een dergelijke overeenkomst met hem zou kunnen zijn gesloten met toestemming van de overige aandeelhouders.

- C was op dat moment voor 5% aandeelhouder in X en had geen bestuurdersrol uit hoofde waarvan het hem was toegestaan dergelijke overeenkomsten te ondertekenen, terwijl de titel ‘directeur’ die hij zichzelf in dit document toekent zeker niet van toepassing is.

- D, op dat moment eveneens aandeelhouder met slechts 5% van de aandelen in X was weliswaar ingeschreven als bestuurder van X, maar zij was niet zelfstandig bevoegd; naast haar was ook de heer F bestuurder en zij waren gezamenlijk bevoegd.

- Het is ondenkbaar dat de heer en mevrouw C/D een dergelijke overeenkomst op dat moment zouden zijn aangegaan met betrokkene, gezien de zeer prille relatie die er op dat moment was en het eenvoudige feit de houders van de overige 90% van de aandelen hier niet van op de hoogte zouden zijn.

Bovendien komen de door heer Y gefactureerde werkzaamheden (...) niet overeen met de werkzaamheden die volgens de betreffende contracten door hem zouden mogen worden uitgevoerd. Al zouden deze documenten authentiek en rechtsgeldig zijn, dan vormen zij nog steeds geen basis voor de door betrokkene opgestelde factuur.”

4.4.2 Door betrokkene is tegen dit klachtonderdeel - onder meer en zakelijk weergegeven - het volgende ingebracht.

“Klagers zijn (...) uitgenodigd een uitgebreid onderzoek te verrichten, in het bijzijn van een deskundige, en op die wijze een bewijs te leveren. Met hetgeen thans is aangeleverd kan ondergetekende helemaal niets.

Het betreffende bestand, als onderdeel van de database in ‘e-synergy’, is om organisatorische en onderhoudstechnische redenen meermaals van server gewisseld. De data-

base zelf is echter nimmer gewijzigd, noch betreffend document. Klagers verzuimen ook dit aan te tonen. Het staat klagers verder vrij om oudheidkundig onderzoek te verrichten op het originele document, (...).

Zo klagers overigens op het standpunt staan dat de opdrachtbevestiging zelve niet relevant zou zijn en/of als zij niet in staat zijn overtuigend bewijs te leveren, is naar de mening van betrokkene slechts sprake van een onrechtmatige beschuldiging. (...)

Dat C/D niet bevoegd zou zijn een dergelijke opdracht te verstrekken bestrijd ik op grond van statuten en aandeelhouderscontract. Overigens doet dit gegeven slechts beperkt ter zake, daar de opdracht tot het verlenen van bijstand bij de verkrijging van financiering is bevestigd door alle betrokkenen.”

4.4.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot dit klachtonderdeel dat klaagster, tegenover de weerspreking ervan door betrokkene, niet aannemelijk heeft gemaakt dat de inhoud van de onder 2.10 vermelde opdrachtbevestiging en doorlopende machtiging in de door Incassobureau1 aan A gezonden PDF-versies daarvan niet overeenkomt met die van de originele documenten.

4.4.4 Aan dit klachtonderdeel is mede ten grondslag gelegd dat C en D niet bevoegd waren namens klaagster opdrachten aan betrokkene te verstrekken. In dit verband is relevant dat artikel 17 (getiteld “Vertegenwoordiging”) van de akten van oprichting van 5 september 2011 van zowel BV1 als klaagster luidt:

- “1. a. Het bestuur vertegenwoordigt de vennootschap.
b. De bevoegdheid tot vertegenwoordiging komt mede toe aan:
 1. iedere bestuurder met de titel algemeen directeur afzonderlijk; en
 2. twee gezamenlijk handelende bestuurders.
2. In alle gevallen waarin de vennootschap een tegenstrijdig belang heeft met één of meer bestuurders wordt de vennootschap niettemin op de hiervoor gemelde wijze vertegenwoordigd.”

In artikel 30 van de akte van oprichting van klaagster is (onder meer) bepaald dat voor de eerste maal tot bestuurders van de vennootschap worden benoemd de oprichters 1 en 5, zijnde BV2 en D. Betrokkene heeft bij zijn verweerschrift overgelegd een stuk getiteld “*Contract herverdeling aandelen en overdracht rechten*” van 6 april 2012, waarbij A is aangesteld als bestuurder en algemeen directeur van klaagster, ter vervanging van F (de natuurlijke persoon die BV2 beheerste). Gelet hierop snijdt het verweer van betrokkene, dat D bevoegd was “*op grond van statuten en aandeelhouderscontract*”, geen hout, omdat gesteld noch gebleken is dat D algemeen directeur was. Zij was daarom tot 6 april 2012 slechts gezamenlijk handelend met de andere directeur, BV2, bevoegd klaagster te vertegenwoordigen.

4.4.5 Voorts speelt hier een rol dat, blijkens de stukken achter bijlage 7 van het verweerschrift tussen de aandeelhouders van klaagster (op basis van door betrokkene vervaardigde concepten) nog is onderhandeld over de rol/inzet/facturering van betrokkene bij/aan klaagster. Daarna zijn onder meer het hiervoor bedoelde stuk getiteld “*Contract herverdeling aandelen en overdracht rechten*” en de intentieverklaring bedoeld onder 2.5, tot stand gekomen. Onder deze stukken bevindt zich ook een commentaar van A, B en F op (kennelijk) een concept van een intentieverklaring, waarin zij over de benoe-

ming van een accountant schrijven: *“Het kan in dit stadium echter nog geen voldongen feit zijn. Voor de huidige werkzaamheden en de verplichting die X op zich neemt zal bovendien inzicht moeten worden verschaft door de heer Y in de reeds gemaakte en nog verwachte uren mbt de werkzaamheden omtrent het verkrijgen van de bancaire financiering (...).”*

4.4.6 De Accountantskamer stelt verder vast dat de opdrachtbevestiging en de doorlopende machtiging alleen zien op het samenstellen van jaarrekeningen en tussentijdse cijfers en op het verzorgen van aangiften vennootschapsbelasting, inkomstenbelasting en omzetbelasting. De factuur van betrokkene aan klaagster van 11 maart 2013, waarop als belangrijkste post *“Werkzaamheden 2012 conform bijlage(n)”* ad € 20.669,19 exclusief BTW is vermeld, betreft evenwel heel andere werkzaamheden, voor zover dat uit de specificaties op de - nogal ontoegankelijke - als bijlage bij deze factuur gevoegde *“Declaratie advieslijst”* valt op te maken. Uit die bijlage blijkt wel dat een aantal daarvan zelfs vóór de data waarop de opdrachtbevestiging en de doorlopende machtiging zijn getekend, is verricht. Daaruit kan ook worden afgeleid dat een aantal verband houdt met de ingediende financieringsaanvragen.

4.4.7 Naar het oordeel van de Accountantskamer brengen de fundamentele beginselen van integriteit, van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag, als bedoeld in artikel A-100.4 van de VGC dat een accountant bij zijn dienstverlening en ook overigens in het kader van zijn zakelijk optreden zodanige maatregelen treft dat misverstanden worden voorkomen over de doelstelling en de reikwijdte van een aan hem verstrekte opdracht, de omvang van zijn verantwoordelijkheid en ook anderszins over zijn optreden in een concrete situatie. In het licht van deze maatstaf had betrokkene onder de hiervoor geschetste omstandigheden erop bedacht moeten zijn dat niet aan alle werkzaamheden die hij volgens de bijlagen bij de factuur van 11 maart 2013 in rekening heeft gebracht, een bevoegd gegeven (mondelijke) opdracht ten grondslag lag. Daardoor heeft betrokkene gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag. Daaruit volgt dat het eerste klachtonderdeel in zoverre gegrond moet worden verklaard. De Accountantskamer wijst erop dat hiermee geen oordeel is gegeven over de vraag of betrokkene in civielrechtelijke zin terecht aanspraak maakt op voldoening van de (gehele) factuur van 11 maart 2013. In dit verband is van belang dat de financieringsaanvraag ten behoeve van klaagster door betrokkene bij de Bank1 met instemming van alle aandeelhouders is gedaan, alsook dat in het klaagschrift wordt gesteld dat de overige aandeelhouders (waartoe kennelijk ook A en B behoren) zich niet hebben verzet tegen het door betrokkene verzorgen van zulk een financieringsaanvraag bij Bank3.

4.5.1 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in het tweede, onder 3.3 vermelde, klachtonderdeel wordt verweten, te weten dat hij in zijn brief van 4 oktober 2012 aan Bank3 (hiervoor vermeld onder 2.6) opzettelijk onjuiste gegevens heeft vermeld en bij die brief concept-jaarrekeningen van Reclamebureau1 met ook daarin onjuiste gegevens heeft gevoegd, is namens klaagster - onder meer en zakelijk weergegeven - het volgende aangevoerd.

“In de begeleidende brief, onder het kopje “Organisatie” (pag. 2) wordt gesteld dat C en D 50% van de aandelen in X zouden bezitten. De waarheid is dat beiden slechts 5% bezaten op dat moment. BV2 bezat op dat moment nog steeds 40%. (...) De heer Y RA was op dat moment zeer goed op de hoogte van de situatie met BV2 en kende de precieze aandelenverhoudingen.

Gesteld wordt dat de betrokken leveranciers en co-ontwikkelaars, Reclamebureau1 en Bedrijf1 zijn. De laatste zou verantwoordelijk zijn voor de game development. Beide leveranciers zouden bereid zijn om achtergesteld een financiering te verstrekken van tezamen rond € 180.000. Het is absoluut onwaar dat Reclamebureau1 verantwoordelijke zou zijn voor game development. Alle technische zaken zijn de verantwoordelijkheid van A en B. Het idee en de ontwikkeling van het functioneel ontwerp zijn gedurende ruim anderhalf jaar vóór de eerste kennismaking met Reclamebureau1 tot stand gekomen. Ook de bereidheid van de leveranciers om een achtergestelde financiering te verstrekken is niet waar.

Er staat vervolgens: “De directie van Reclamebureau1 heeft inmiddels ruim € 250.000 geïnvesteerd, waarvan een groot deel cash out in de vorm van betalingen aan leveranciers. De gezamenlijke investering in de vorm van eigen uren en uren van derden bedraagt rond € 1 miljoen en is geheel uit eigen middelen gefinancierd.”

(...) Reclamebureau1 hebben juist vele duizenden euro's aan X onttrokken. Ook dit was Y RA heel goed bekend. (...) De brief (...) doet het voorkomen alsof Reclamebureau1 alles in handen hebben en welke rol de overige aandeelhouders lijkt volstrekt onbelangrijk, te meer omdat Y RA heel goed weet hoe de rollen verdeeld zijn en wie welke inbreng heeft gedaan. (...)

Ter ondersteuning van de financieringsaanvraag zijn ook de cijfers van Reclamebureau1 van de afgelopen jaren toegevoegd. Uit de cijfers van 2010 blijkt dat er een r/c post is opgenomen van € 36.000,- op BV1. BV1 zou dus op 31-10-2010 een schuld aan Reclamebureau1 hebben ter grootte van dit bedrag. X en BV1 zijn opgericht in september 2011 en in 2010 kenden A en B het bedrijf Reclamebureau1 niet eens. Dit is dus absoluut onwaar. Dhr. Y RA heeft deze cijfers opgesteld en aan de financieringsaanvraag toegevoegd. Het is ondenkbaar dat dhr. Y RA niet geweten zou hebben dat dit niet klopt. (...) Uit de cijfers van Reclamebureau1 over het jaar 2011 blijkt dat zelfs een extra bedrag in R/C op BV1 is geboekt ter hoogte van € 230.400,- waardoor het totale saldo op € 266.400,- (ruim € 250.000,-) uitkomt. Opnieuw absoluut onwaar en nergens op gebaseerd. (...)

4.5.2 Door betrokkene is tegen dit klachtonderdeel - onder meer en zakelijk weergegeven - het volgende ingebracht.

“Klagers verzuimen aan te geven welke fouten dan zouden zijn gemaakt. In de gegevens die (...) zijn bijgevoegd (...), ontbreken relevante delen. Conform de opdrachtbevestiging is de vennootschap zelf verantwoordelijk voor de gegevens die men aanlevert en wordt in het kader van een dergelijke opdracht niet van de accountant verwacht dat verificatoire werkzaamheden worden verricht. Daarbij is nog de vraag in hoeverre deze concept jaarrekening van Reclamebureau1 van belang is, of op zichzelf in deze kwestie ter discussie staat. (...) Status, herkomst, bron en datering worden door klaagster niet weergegeven. Het doel (...) met het inbrengen van deze stukken wordt niet duidelijk. De te verstrekken privé zekerheden van de heer en mevrouw C/D en het zichtbaar maken van investeringen ter ondersteuning van de aanvraag tot financiering van de vennootschap kan ik slechts in het belang van klagers duiden.

Zo de discussie zou zien op de presentatie en duiding van posten in enige jaarrekening, of presentatie van klaagster, ontbreekt daarvoor de informatie in de klacht. Klagers hebben wel degelijk kennis genomen, dan wel kennis kunnen nemen, van het cijfermateriaal dat hen in concept is voorgelegd; dat blijkt uit een e-mail bericht van 28-2-2012, zie Bijlage 7 bij het verweerschrift. (...)

4.5.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot dit klachtonderdeel dat het verweer van betrokkene dat klaagster heeft verzuimd te vermelden welke fouten zouden zijn gemaakt, gelet op het hiervoor onder 4.5.1 weergegeven deel van het klaagschrift, feitelijke grondslag mist. Betrokkene heeft in het verweerschrift erkend dat de in de brief van 14 oktober 2012 door hem opgegeven aandelenverhouding onjuist is. Hij stelt dat deze fout vermoedelijk is ontstaan doordat in notulen van een algemene vergadering van aandeelhouders van X van 18 januari 2012 is vermeld dat C en D de aandelen van BV2 zullen overnemen en dat er nadien een andere afspraak is gemaakt over de verkrijging van de aandelen van BV2. Om deze onduidelijkheden te ontgaan en om niet geconfronteerd te worden met een aparte financieringsaanvraag betreffende de koop/inkoop van deze aandelen, heeft betrokkene het “zo gelaten”, zo heeft hij aangevoerd. Bovendien is de aandelenverhouding opgenomen in het businessplan, dat ook aan de bank is verstrekt, aldus betrokkene.

4.5.4 De Accountantskamer neemt tot uitgangspunt dat vast staat dat betrokkene wist dat de aandelenverhouding ten tijde van het schrijven van de brief van 4 oktober 2012 anders lag, en evenzeer dat de aandelen van BV2 toen nog niet waren overgedragen. De omstandigheden die betrokkene ter verklaring voor de onjuiste vermelding (met de toevoeging “*middels een holding i.o.*”) heeft aangevoerd, vormen daartoe onvoldoende rechtvaardiging. Betrokkene heeft niet duidelijk gemaakt waarom hij niet in de brief opgenomen heeft dat het de bedoeling was dat C en D de aandelen van BV2 zouden kopen of dat de aandelen door klaagster zouden worden ingekocht. Het businessplan waarop hij het oog heeft, heeft hij niet overgelegd. Gezien het vorenstaande moet ook dit klachtonderdeel in zoverre gegrond worden verklaard aangezien naleving van het fundamentele beginsel van integriteit mede inhoudt dat een accountant vermijdt dat hij in verband wordt gebracht met informatie die naar zijn oordeel een bewering bevat die materieel onjuist is of niet volledig is (zie artikel A-110.2 van de VGC).

4.5.5 Voor het overige treft het verweer van betrokkene dat de vennootschap zelf verantwoordelijk is voor gegevens die worden aangeleverd en dat bij een opdracht als deze (een financieringsaanvraag) van een accountant niet wordt gevergd dat hij nagaat of die gegevens juist zijn, doel. Voorts is niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene moest weten dat Reclamebureau1 in 2010 nog geen relatie had met A en B en/of klaagster. Bovendien is door betrokkene onweersproken aangevoerd dat in de – al bij de aanvraag bij Bank1 en eveneens bij de aanvraag bij Bank3 gevoegde - geprognosticeerde balans van klaagster, naar klaagster dus wist, ook uren die A en B in klaagster/BV1 hadden gestoken, waren geactiveerd. Op deze activeringen zal de Accountantskamer niet verder ingaan, nu daarover is niet geklaagd. Op grond van het voorgaande moet het tweede klachtonderdeel voor het overige ongegrond worden verklaard.

4.6.1 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in het derde, onder 3.4 vermelde, klachtonderdeel wordt verweten, te weten dat hij, ondanks een toezegging daartoe, niet heeft gewerkt op “no-cure-no-pay” basis, betrokken is geweest bij een complot tot het aanvragen van het faillissement van klaagster, samen met C en D heeft getracht zo snel en zo veel mogelijk geld te bemachtigen ten nadele van klaagster en BV1 en onprofessioneel heeft gecorrespondeerd met A, is namens klaagster - onder meer en zakelijk weergegeven - het volgende aangevoerd.

“Voor de werkzaamheden van dhr. Y RA is de afspraak gemaakt dat hiervoor geen facturen zouden worden gestuurd en dat er dus op ‘no cure – no pay’ basis zou worden gewerkt (bijlage 1a). Na een succesvol bancaire financieringstraject zou dhr. Y RA een

vergoeding krijgen en zou BV1 een nieuwe klant voor hem worden. Dit laatste is vastgelegd in een intentieverklaring. Het overige bestond uit hetgeen in de e-mail (bijlage 1a) was gesteld en hetgeen mondeling is overeengekomen, (...).

Gedurende het jaar 2012 en het eerste kwartaal van 2013 ontstond in toenemende mate spanning tussen de eigenaren van Reclamebureau1 en tevens mede-aandeelhouders in X enerzijds en de overige aandeelhouders (BV3 en BV4) anderzijds. De achtergrond van de spanningen was gelegen in een aantal onbetaalde facturen van Reclamebureau1 aan X en waarvoor Reclamebureau1 ondanks dat hen zeer wel bekend was (gezien hun aandeelhouderschap en hun rollen) dat er geen middelen waren, toch telkens om betalingen vroegen. De aandeelhouders BV3 en BV4 hebben diverse malen bijgestort om aan betalingsverplichtingen te kunnen voldoen aan een andere crediteur. Gebleken is echter dat mevr. D ten onrechte betalingen vanuit BV1 had verricht aan haar eigen gelieerde onderneming Reclamebureau1. De betalingen waren onterecht omdat dit contractueel was vastgelegd in een aandeelhouders-overeenkomst en er andere facturen van een andere crediteur open stonden waarvan de factuurdata aanmerkelijk ouder waren. Deze feiten hebben op 6 maart 2013 geleid tot het opzeggen van het vertrouwen in de heer en mevrouw C/D in hun functies als verantwoordelijke voor contacten met investeerders en boekhoudkundige/financiële zaken. (...)

In deze periode is door zowel Reclamebureau1 als door Dhr. Y RA (...) een factuur naar BV1 gestuurd voor zogenaamde werkzaamheden. Bovendien werden deze facturen onmiddellijk uit handen gegeven aan een incassobureau. (...) Gezien de gezamenlijke keuze voor hetzelfde incassobureau en de daarop volgende correspondentie blijkt duidelijk dat Y RA en Reclamebureau1 samenwerken. Het feit dat beide facturen waren gericht aan BV1 doet sterk vermoeden dat zij 2 vorderingen wilden creëren op klaagster om zodoende een faillissementsaanvraag te kunnen voorbereiden. Immers, een vordering van Reclamebureau1 zou op BV1 moeten zijn gefactureerd en niet op X.

De daarop volgende correspondentie met Dhr. Y treft u aan in de bijlagen 8a t/m 8c.

De reactie (...) in bijlage 8c is allerminst professioneel te noemen. (...)

In de tussentijd blijkt dat de heer C en mevr. D, ondanks hun expliciete verbod om nog namens klaagster en/of BV1 naar buiten te treden etc. toch contact hebben opgenomen met onze ontwikkelpartner "Bedrijf1" in [land] met als doel het inmiddels deels ontwikkelde spel Spel1 voor hen voort te zetten. Uit een mailwisseling die we hebben gekregen van de heer G (directeur van Bedrijf1), waarmee we een goede relatie onderhouden blijkt ook hier de betrokkenheid van dhr. Y RA. (...)

De heer H, een contact uit Duitsland die voor X naar een investeerder zoekt in Duitsland, stuurde ons een mail van dhr. C aan hem door, waaruit blijkt dat het inderdaad het plan is om samen met dhr. Y RA het faillissement van X te organiseren, er met het IP van het spel Spel1 vandoor te gaan en dit verder te laten ontwikkelen onder een eigen naam om zodoende de oorspronkelijke geestelijke vaders, A en B, buiten spel te zetten.

De precieze afspraken tussen de heer en mevrouw C/D en dhr. Y RA zijn ons niet bekend, maar zijn betrokkenheid is duidelijk. Het is ons niet bekend of Y RA ook aandeelhouder is in de door de heer en mevrouw C/D opgerichte ondernemingen (BV5 en BV6) of anderszins afspraken heeft gemaakt met deze ondernemingen. Gezien de hoge omzetverwachtingen is het niet uitgesloten dat aan betrokkene op financieel gebied toezeggingen zijn gedaan dan wel afspraken zijn vastgelegd. (...)"

4.6.2 Tegen dit klachtonderdeel is door betrokkene - onder meer en zakelijk weergegeven - het volgende ingebracht.

“Er is (tot op heden) geen sprake van een aanvraag tot faillissement waarbij (de vordering van) ondergetekende een rol speelt. Wel is de vordering van ondergetekende op klaagster in handen van een advocaat, nadat een traject met een incasso bureau niet tot betaling heeft geleid (...).

Hoewel ondergetekende niet ziet welke in de kwestie relevante rol hij hierbij inhoudelijk zou moeten hebben en op het gevaar af andere afspraken te schenden, is geen sprake van 'het er vandoor gaan met de IP rechten'. Zo hiervan naar de mening van klagers wel sprake zou zijn, is het aan klagers om betrokkenen aan te spreken en daarvan bewijs te overleggen.

Zo sprake is van een nieuw spel dat ontwikkeld zou worden door C en/ of D (c.s.), ontbreekt de relevantie van de klacht op dit punt. (...)

Daar komt overigens nog bij dat, voor zo ver betrokkene bekend, klagers in ieder geval tot aan 8 januari 2013 niet kunnen beschikken over het IP recht dat zij noemen. (...)

Eén van de bezwaren van Bank3 betrof juist (de onduidelijkheid over) het eigendom van die rechten. (...)

Ter zake 'een val' die zou zijn gezet om in het geval van financiering zo snel mogelijk zo veel mogelijk geld weg te kunnen sluisen naar Reclamebureau1 is de klacht achteraf gezocht. Hiervan is en was uiteraard geen sprake.

Nog afgezien van het feit dat D als bestuurder verantwoordelijk was, is slechts beoogd (in overleg met de bank en op diens verzoek overigens) om de (gezamenlijke) investeringen weer te geven in de vorm van bestede uren, gemaakte kosten en 'cash out'.

Daarbij speelde overigens ook de zekerheden die C uit privé in wilde brengen een rol. Klagers gaan er aan voorbij dat ook hun eigen uren in de desbetreffende documentatie zijn weergegeven in een balans van klaagster. Zie bijlage 10 voor de (geprognosticeerde) balans van X en de bekendheid met het feit dat eigen uren waren geactiveerd (blijkens ook het e-mail bericht van A van 8 januari 2013, zie Bijlage 3). De gegevens overigens waren afkomstig van X zelf en van Reclamebureau1; zie de uren opgaven in Bijlage 3. Door achteraf in deze kwestie selectief informatie in te brengen, tracht men e.e.a. in verband te brengen met de eigen interpretaties, conclusies en complot theorieën, die op geen enkele manier verder worden onderbouwd.

De partij met een langdurig 'track record' en enige substantie was en is Reclamebureau1. X en BV1 waren opgericht in 2011, vrijwel geheel leeg en bezaten geen 'track record'. Daar kwam nog bij dat A en B geen ervaring hadden als ondernemer. De banken hebben in de besprekingen voorafgaand aan de financieringsaanvraag uitdrukkelijk verzocht de gedane investeringen in het spel zichtbaar te maken, opdat zou blijken dat inderdaad waarde zou zijn ontstaan en werkzaamheden hadden plaatsgehadt. In eerste instantie is tijdens een voorbespreking met de Bank1 aangegeven dat men de investering in uren wilde zien op de balans (...). Ondergetekende heeft afgesproken dat niet meer dan een 'beste inschatting' kan worden gedaan, daar de primaire vastleggingen (van bestede uren in X) ontbraken. Hierop is door D allerhande onderbouwing aangeleverd, onder meer een overzicht van door partijen gewerkte uren in X (...) in Bijlage 3. Die uren zijn in X gewaardeerd en verantwoord, tegen gelijktijdige vorming van een wettelijke (herwaarderings-)reserve. Voor zover het 'te factureren' uren betrof (naar beste inschattingen destijds) conform de overeenkomst met Reclamebureau1 is dit verwerkt conform de overeenkomst tussen partijen. De balans van X, zoals die op basis van aangeleverde gegevens en in overleg met de bank (en ook is toegelicht aan Bank3) is opgesteld is bijgevoegd in bijlage 10.

(...)

Betrokkene heeft klagers verwezen naar het desbetreffende incassobureau, tot twee maal toe. Wat hieraan niet professioneel is wordt niet duidelijk. Ondergetekende heeft

verder geen behoefte gehad aan de kennelijk dagelijkse en ongefundeerde verwijten van de heer A. De heer A mag daaruit concluderen dat zulks niet professioneel is, doch ik zie niet welke regel hier zou zijn overtreden.(...)

De aandeelhouders en bestuurders hebben de taken verdeeld (zie de verschillende overeenkomsten in bijlage 1 en overigens ook het klaagschrift zelve). Waar A en B zorgdroegen voor de technische ontwikkelingen, zorgde Reclamebureau1 voor de 'game graphics' en 'de story line' van de game. Reclamebureau1 was eveneens belast met de (voorbereidingen van) marketing van de game en de (voorbereidingen voor) de marktintroductie. Hiervoor is een vergoeding afgesproken die bestond uit enerzijds een vergoeding tegen kostprijs en anderzijds een vergoeding in de vorm van aandelen (5% C en 5% D) voor het tarief boven kostprijs. (...) Daarenboven waren C en D belast met diverse andere zaken als bestuurder, of 'directeur' van X. D was belast met financiën en administratie. Voor deze activiteiten zou men niet worden vergoed, doch 'in de toekomst' zou sprake zijn van een riant vergoeding voor het management (zie prognose, Bijlage 10). De vergoeding van de werkzaamheden van Reclamebureau1 hebben kennelijk achteraf telkens geleid tot irritaties onderling. Reclamebureau1 wilde uiteraard worden vergoed voor de inzet, terwijl klaagster niet wilde of niet kon betalen. De werkelijke stekeligheden zijn echter later ontstaan. D zou een bedrag van 6.000 Euro naar de rekening van Reclamebureau1 hebben overgemaakt zonder vooroverleg en nadat haar schriftelijk was aangegeven 'ontslagen' te zijn als bestuurder en van haar taken ontheven volgens het hiervoor genoemde schrijven. (...)

Ondergetekende staat en stond Reclamebureau1 bij als adviseur. Hij heeft niet kunnen voorzien dat een dergelijke onmin zou ontstaan. Dat had juist te maken met de gezamenlijke belangen van de aandeelhouders om de ontwikkelingen tot een succes te maken. De voorziene kasstroom was relatief zeer groot, de verschillende rollen waren vastgelegd (al dan niet bij overeenkomst) en de taken waren strikt gescheiden. Nu betrokkene nog steeds werkzaamheden verricht voor Reclamebureau1 en haar nieuw opgerichte vennootschap BV5, wil klager kennelijk een beeld oproepen als zou klaagster daardoor worden benadeeld. De rol die betrokkene daarbij zou spelen wordt geschetst in het klaagschrift. Ondergetekende heeft hiervoor gereageerd op de inhoudelijke klacht dienaangaande. Iedere onderbouwing van de beschreven suggesties van klagers ontbreekt. (...)"

4.6.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot hetgeen betrokkene in dit laatste klachtonderdeel wordt verweten het volgende. Blijkens de door klaagster overgelegde bijlage 1A (een e-mail van C van 22 februari 2012 aan onder meer A en B) is door C met betrokkene afgesproken dat hij voor zijn werkzaamheden voor klaagster/BV1 niet terstond rekeningen zou sturen. De conclusie van C in die e-mail, te weten dat hier sprake was van "*een soort no cure, no pay...*", wordt niet gedragen door de overige inhoud van die e-mail of door de inhoud van enig ander gedingstuk, nog daargelaten of betrokkene daaraan gebonden is. Dat betrokkene heeft meegedaan aan een complot tot het aanvragen van het faillissement van klaagster en samen met C en D heeft getracht zo snel en zo veel mogelijk geld te bemachtigen ten nadele van klaagster en BV1, is tegenover de uitvoerige weerspreking ervan door betrokkene niet aannemelijk gemaakt.

Wat de correspondentie met A betreft, overweegt de Accountantskamer dat weliswaar in de hiervoor bij 2.11 weergegeven inhoud van de e-mails van betrokkene aan A - in het bijzonder bij die van 3 mei 2013 - enige irritatie doorklinkt, maar naar het oordeel van de Accountantskamer is daarbij geenszins sprake van zodanig taalgebruik dat

daarmee het fundamenteel beginsel 'professioneel gedrag' als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. van de VGC werd geschonden.

Deze overwegingen leiden ertoe dat het derde klachtonderdeel - mede gelet op het hiervoor bij 4.3 overwogene - ongegrond moet worden verklaard.

4.7 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer bij een gegrond verklaarde klacht een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing omtrent het opleggen daarvan houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van de betrokken accountant en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. Gelet op deze maatstaven en verder in aanmerking nemend dat nooit eerder een klacht over betrokkene gegrond is verklaard, acht de Accountantskamer in deze klachtzaak de maatregel van waarschuwing passend en geboden.

4.8 Het voorgaande leidt tot de slotsom dat als volgt moet worden beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klachtonderdelen beschreven onder 3.2 en 3.3 gegrond in voege als hiervoor weergegeven;

verklaart de klacht voor het overige ongegrond;

legt ter zake de maatregel op van waarschuwing;

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 door de voorzitter van de Accountantskamer 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 klaagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) door betrokkene wordt vergoed.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. R.P. van Eerde en mr. A.L. Goederee (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en A.M.H. Homminga AA (accountant-leden) in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 7 februari 2014.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

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