

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/1881 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/1881 Wtra AK van 7 april 2014 van**

**X**,  
gevestigd te [plaats],  
**KLAAGSTER**,  
gemachtigde: mr. S. Pershad,

t e g e n

**Y**,  
registeraccountant en accountant-administratieconsulent,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**BETROKKE NE**,  
advocaat: mr. R.J.H. van den Dungen.

#### **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 19 augustus 2013 ingekomen klaagschrift van 14 augustus 2013, met bijlagen;
- het op 31 oktober 2013 ingekomen verweerschrift van 29 oktober 2013, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 13 december 2013 waar zijn verschenen - aan de zijde van klaagster - mr. X en haar gemachtigde

mr. S. Pershaden - aan de zijde van betrokkene - Y RA AA, tot bijstand vergezeld van mr. R.J.H. van den Dungen, advocaat te 's-Hertogenbosch.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (klaagster aan de hand van een pleitnota) en/of toegelicht en doen antwoorden en/of 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 sinds 8 september 1990 als accountant-administratieconsulent (en daarvoor vanaf 13 januari 1981 als registeraccountant) ingeschreven in het register van de beroepsorganisatie. Hij is als openbaar accountant verbonden aan Accountantskantoor1 te [plaats] (hierna: Accountantskantoor1), van welke vennootschap hij ook indirect gedeeltelijk eigenaar is.

2.2 De balans en de resultatenrekening en de administratie van klaagster (die hierna ook wel wordt aangeduid als X) over 2008 en 2009 zijn opgesteld en verzorgd door 'Administratiekantoor1' (Administratiekantoor1). A AA (van Accountantskantoor2 te [plaats]) heeft het verslag van het onderzoek, zoals bedoeld in artikel 112 lid 1 van de Wet op het notarisambt (hierna: de beoordelingsverklaring), dat was gevoegd bij de jaarrekeningen van klaagster over 2008 en 2009, opgesteld. Administratiekantoor1 heeft ook de administratie van klaagster over 2010 verzorgd.

2.3 Klaagster heeft op 3 januari 2011 een - door B ondertekende - offerte van 23 november 2010 van Accountantskantoor3 (hierna: Accountantskantoor3) voor akkoord ondertekend. Deze offerte betrof (samengevat) het voeren van de (loon-)administratie, de cijfermatige beoordeling van de administratie, het samenstellen van de jaarrekening en het verzorgen van belastingaangiften. De offerte ziet daarnaast nog onder meer op de *"afwerking van de jaarrekening 2010"*.

2.4 In afwijking van de onder 2.3 vermelde offerte heeft niet Accountantskantoor3 maar de Accountantskantoor1 de jaarrekening van klaagster over 2010 samengesteld. In deze jaarrekening is opgenomen een bedrag van € 70.000,- als rekening-courantvordering op Bedrijf1, het bedrijf van de partner van klaagster. Betrokkene heeft bij deze jaarrekening, waarmee klaagster heeft ingestemd, een samenstellingsverklaring afgegeven. Hij heeft daarnaast ten behoeve van het Bureau Financieel Toezicht (BFT) de beoordelingsverklaring over dat jaar opgesteld en een verklaring in de zin van artikel 8 van de (op artikel 24 van de Wet op het Notarisambt (hierna: Wna) steunende) Administratieverordening afgegeven. De jaarrekening van klaagster over 2011 is ook door de Accountantskantoor1 samengesteld. Deze jaarrekening bevat dezelfde rekening-courantvordering op het bedrijf1. Klaagster heeft met deze jaarrekening ingestemd en betrokkene heeft daarbij een samenstellingsverklaring afgegeven en voorts ook weer de hiervoor bedoelde door klaagster aan het BFT te verstrekken verklaringen.

2.5 Eind oktober 2011 is klaagster erop gewezen dat haar bewaringspositie negatief was. Accountantskantoor3 heeft in verband daarmee de administratie over 2011 gecontroleerd. In december 2011 is gebleken dat het tekort ruim € 75.000,- was. Klaagster

heeft dit tekort op aandringen van betrokkene voor het einde van het jaar aangezuiverd. Kort na het gereedkomen van de jaarrekening over 2011 heeft zich een cliënt bij het kantoor van klaagster gemeld met het verzoek een depot ten bedrage van € 30.000,- uit te betalen. Dit depot was niet terug te vinden in de door Accountantskantoor3 bijgehouden financiële administratie. Betrokkene heeft hierop Accountantskantoor3 gevraagd dit te onderzoeken. Bij dit onderzoek zijn in de administratie onjuistheden geconstateerd. In de loop van 2012 is in verband daarmee een gecorrigeerde balans en resultatenrekening opgesteld.

2.6 A AA voornoemd heeft in opdracht van klaagster specifieke werkzaamheden verricht met betrekking tot de financiële administratie van klaagster over 2010 en de daaruit voortkomende jaarrekening en daarvan op 19 september 2012 aan haar verslag gedaan. In dit verslag is onder meer vermeld dat de jaarrekening in vergelijking tot een door A AA aan de hand van de financiële administratie van klaagster opgestelde kolommenbalans een aantal afwijkingen vertoont.

2.7 De gemachtigde van klaagster, mr. S. Pershad, heeft Accountantskantoor3 in de persoon van betrokkene per brief van 20 september 2012 meegedeeld dat hij de volgens klaagster gemaakte afspraak om de financiële administratie over 2011 "over te doen" niet was nagekomen en dat er in de jaarrekening over 2010 fouten waren gemaakt. Als voorbeeld van een fout is de onder 2.4 vermelde rekening-courantvordering op Bedrijf1 genoemd. In diezelfde brief is betrokkene alsnog de gelegenheid geboden om de werkzaamheden naar behoren uit te voeren. Hierop heeft de advocaat van betrokkene, mr. R.J.H. van den Dungen, per brief van 27 september 2012 namens Accountantskantoor3 en de Accountantskantoor1 onder meer geantwoord dat Accountantskantoor3 de administratie van klaagster heeft verzorgd, dat Accountantskantoor1 de jaarrekeningen van klaagster heeft opgesteld en "de gegevens aan het BFT" heeft verstrekt, dat de financiële administratie op orde is, dat de jaarrekening over 2011 dient te worden aangepast in verband met de bij de brief gevoegde correcties, dat de rekening-courantvordering op Bedrijf1 met expliciete instemming van klaagster is opgenomen en dat was afgesproken dat klaagster de overeenkomst die aan deze vordering ten grondslag ligt, zou aanleveren.

2.8 De correspondentie tussen klaagster en betrokkene heeft nadien uitsluitend via hun raadslieden plaatsgevonden. Namens klaagster is daarbij verwezen naar het verslag van A AA vermeld onder 2.6.

2.9 Op 2, 3 en 4 oktober 2012 heeft bij klaagster een onderzoek plaatsgevonden door C RA, toezichthouder FT bij het BFT (hierna: C). Op 8 oktober 2012 heeft hij klaagster daarover per e-mail onder meer het volgende meegedeeld:

*"(...)*

*Zoals afgesproken motiveer ik onderstaand waarom ik mijn (financiële) onderzoek op 4 oktober jl heb afgebroken.*

*Ik heb mijn bedenkingen bij de uitkomst van de bewaringspositie per 30 juni jl omdat:*

*- er geen zakenlijst beschikbaar is met het financiële saldo per zaak; er kunnen dus zaken bestaan met een debetsaldo die niet mogen worden meegeteld;*

*- in de berekening zijn de kantoor- debiteuren en crediteuren begrepen;*

*- er is onduidelijkheid betreffende de beginstand per 1 januari 2012.*

*Nader onderzoek naar de beginstand leidt naar de jaarstukken 2011 en zelfs 2010 waarbij ik de volgende opmerkingen heb:*

- op de definitieve balans per 31 december 2010 staat een vordering in rekening courant op (de onderneming van) uw partner van € 70.000 waarvan u niets is bekend;
- door het opnemen van deze vordering (?) wordt de in de concept jaarrekening getoonde negatieve solvabiliteit en liquiditeit opgeheven;
- u vertelde dat een cliënt een depot van € 30.000 vorderde maar dat depot stond niet in de financiële administratie;
- nader onderzoek toonde aan dat dit bedrag als honorarium in het resultaat was geboekt;
- uw accountant verstrekt een samenstellingsverklaring bij de jaarrekening 2011 maar noemt die jaarrekening op 25 september 2012 "ongecorrigeerd";
- vervolgens verstrekt uw accountant een goedkeurende beoordelingsverklaring bij deze ongecorrigeerde jaarrekening;
- uw accountant verklaart op 26 april 2012 dat u op 1 januari 2012 in opzet voldoet aan de bepalingen van de Administratieverordening;
- 1 januari 2012 is een zondag/feestdag!
- tevens heb ik de nodige opmerkingen bij de door (of namens) u ingediende privé vermogensstaat 2011.

*Mijn conclusie is dat uw financiële administratie nu niet aan de vereisten van de Administratieverordening voldoet; die situatie lijkt in 2010/2011 te zijn ontstaan.*

*Gezien de verstoorde verhouding tussen u en uw accountant heb ik bovenstaande niet met hem besproken en mij gebaseerd op uw verklaringen en mijn eigen waarnemingen. Wij hebben afgesproken dat u er voor zorgt dat de financiële administratie vóór 1 november 2012 in orde zal zijn en de via DiginBFT bij het BFT in te dienen stand per 30 september 2012 een juiste weergave van de financiële situatie per die datum bevat. Gelijk met het indienen van de cijfers per 30 september 2012 stuurt u mij per mail de onderliggende stukken bij de gerapporteerde bewaringspositie per die datum bestaande uit kopie dagafschriften van de kwaliteitsrekeningen, de financiële specificatie van lopende zaken (de zakenlijst) en een specificatie van de per 30 september te betalen overdrachtsbelasting per zaak.*

*Op basis van genoemde stukken zal ik beslissen of nader onderzoek nodig is of dat ik mijn onderzoek daarmee kan afsluiten en mijn rapportage kan opstellen/toesturen.  
(...)"*

2.10 Het BFT heeft klaagster bij brief van 21 november 2012, onder dreiging met het indienen van een klacht bij de voorzitter van de Kamer van Toezicht te 's-Hertogenbosch, meegedeeld dat haar verzoek om verlenging van de termijn voor het uitvoeren van de afspraken, vervat in de e-mail van C van 8 oktober 2012, was gehonoreerd.

2.11 C heeft klaagster na ontvangst van de gevraagde gegevens bij brief van 14 december 2012 in kennis gesteld van een aantal bevindingen van zijn onderzoek, ook betreffende klaagster in privé, (waaronder een negatieve bewaringspositie) en van een aantal aanbevelingen, met het verzoek daarop voor een bepaalde datum te reageren.

### **3. De klacht**

3.1 De klacht houdt allereerst in dat betrokkene er niet in is geslaagd de administratie van klaagster op de juiste wijze in te richten, zodat werd voldaan aan de voorschriften van de op artikel 24 lid 3 van de WNA gebaseerde Administratieverordening, terwijl hij op 26 april 2012 aan het BFT heeft verklaard dat klaagster daar op 1 januari 2012 in opzet wel aan voldeed.

3.2 Klaagster verwijt betrokkene daarnaast dat hij in de jaarrekening over 2010 ten onrechte een vordering op Bedrijf1 op grond van een achtergestelde lening heeft opgenomen van € 70.000,-- en dat in de financiële administratie 2011 een depot van € 30.000,- niet is verwerkt.

3.3 Tevens heeft klaagster nog gesteld:

- dat zij op 13 juni 2012 met betrokkene heeft afgesproken dat het hele boekjaar 2011 opnieuw zou worden gedaan, maar dat uitsluitend een herziene verkorte jaarrekening 2011 op basis van fiscale grondslagen is opgesteld;
- dat het opmerkelijk is dat door betrokkene bij de jaarrekening over 2010 in eerste instantie een samenstellingsverklaring is afgegeven en vervolgens een (overigens ongedateerde) beoordelingsverklaring;
- dat de administratiemededeling inzake het boekjaar 2010 niet voldoet aan de daaraan gestelde eisen;
- dat zij eerst bij schrijven van de advocaat van betrokkene van 27 september 2012 voor de eerste maal werd geconfronteerd met de verschillende entiteiten die betrokkene gebruikt (Accountantskantoor3, Accountantskantoor1, Accountantskantoor1.sub.a), terwijl zij uitsluitend een overeenkomst had gesloten met Accountantskantoor3.

#### **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 AA onderscheidenlijk artikel 33 Wet RA was - en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab)is - de accountant-administratieconsulent respectievelijk de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen en/of ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens die wet bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Aangezien het handelen en/of nalaten van betrokkene waarop de klacht betrekking heeft, heeft plaatsgevonden ná 1 (althans 17) januari 2007, moet het worden getoetst aan de sindsdien (tot 1 januari 2014) vigerende Verordening gedragscode AA's en (eveneens tot 1 januari 2014) de Verordening gedragscode RA's (hierna gezamenlijk aan te duiden als: VGC), in het bijzonder de delen A (de gedragscode voor iedere accountant) en B1 (de gedragscode voor de openbaar accountant) daarvan.

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 De Accountantskamer zal hierna de onderdelen van de klacht die betrekking hebben op de (inrichting van de) administratie van klaagster en op de onduidelijkheid over de voor het verzorgen daarvan verantwoordelijke entiteit, gezamenlijk bespreken.

4.4.2 Betrokkene heeft in dit verband doen aanvoeren dat hij uitsluitend werkt (en, naar de Accountantskamer begrijpt, heeft gewerkt) voor de Accountantskantoor1 en niet voor Accountantskantoor3, dat klaagster het verzorgen van haar administratie heeft opgedragen aan Accountantskantoor3 en het samenstellen van haar jaarrekening, het opstellen van het verslag van bevindingen en het afgeven van de op grond van de WNA vereiste beoordelingsverklaring aan Accountantskantoor1. Betrokkene heeft ter zitting verklaard dat hij geen zakelijke band met Accountantskantoor3 heeft. Hij heeft verder gesteld dat hij klaagster op dezelfde dag dat zij heeft ingestemd met de offerte van Accountantskantoor3 (vermeld onder 2.3) heeft uitgelegd dat het om verschillende entiteiten gaat. Klaagster heeft volgens een door hem opgesteld en overgelegd verslag van het gesprek dat hij toen in het bijzijn van B, de eigenaar van Accountantskantoor3, met haar heeft gehad, gezegd dat zij zo veel mogelijk zaken via Accountantskantoor3 wilde laten lopen en ingestemd met de verdeling van de werkzaamheden tussen beide dienstverleners. Bij deze gelegenheid heeft hij haar een opdrachtbevestiging voor de werkzaamheden die Accountantskantoor1 daarna ook feitelijk heeft verricht, overhandigd. Deze bevestiging is als bijlage 3A bij het verweerschrift gevoegd. Hoewel deze bevestiging noch door hem noch door klaagster is ondertekend, had Accountantskantoor1 wel een contractuele relatie met klaagster, aldus betrokkene ter zitting. Klaagster heeft ter zitting verklaard dat zij de hiervoor bedoelde opdrachtbevestiging niet herkent. De opdracht die zij aan Accountantskantoor3 heeft verstrekt, behelsde dat Accountantskantoor3 haar administratie *“boekhoudkundig zou verwerken”*. Betrokkene was aangewezen als haar contactpersoon, aldus klaagster, maar is als zodanig vrijwel nooit opgetreden. Volgens betrokkene was hij *“contactpersoon voor de samenstellings- en beoordelingswerkzaamheden”*.

4.4.3 De Accountantskamer stelt vast dat in de opdrachtbevestiging die betrokkene naar zijn zeggen op 3 januari 2011 aan klaagster heeft overhandigd (en die ook die datum draagt) is vermeld dat Accountantskantoor1 haar jaarrekening in overeenstemming met de *“Nederlandse Standaard 4410”* zal samenstellen en vervolgens zal beoordelen in overeenstemming met de *“Nederlandse Standaard 2400”*. Daarbij zal betrokkene op het oog hebben gehad de NVCOS 4410 en de NVCOS 2400. Op grond van paragraaf 7 van NVCOS 4410 dient de accountant zich ervan te overtuigen dat er tussen de opdrachtgever en hem overeenstemming bestaat over de voorwaarden van de opdracht. Een opdrachtbevestiging is volgens paragraaf 8 van NVCOS 4410 een nuttig hulpmiddel bij het plannen van een samenstellingsopdracht. Paragraaf 10 van NVCOS 2400 luidt dat er tussen de accountant en de opdrachtgever overeenstemming dient te bestaan over de opdrachtvoorwaarden. Deze worden, zo vervolgt deze paragraaf, in een schriftelijke opdrachtbevestiging of op een andere passende wijze, bijvoorbeeld in een contract, vastgelegd. Met de opdrachtbevestiging wordt (zo is in paragraaf 11 van NVCOS 2400 en paragraaf 8 van NVCOS 4410 te lezen) beoogd misverstanden over het doel en de reikwijdte van de opdracht en de (aard van de) verantwoordelijkheid van de accountant te voorkomen. Eén van de onderwerpen die volgens paragraaf 12 van NVCOS 2400 in de opdrachtbevestiging moet worden opgenomen is de vermelding dat geen accountantscontrole wordt toegepast.

4.4.4 Afgaande op het door betrokkene vervaardigde verslag van het gesprek dat hij met klaagster heeft gehad is het onvoldoende aannemelijk dat het voor klaagster onduidelijk was welke entiteit (Accountantskantoor3 of Accountantskantoor1) voor welke werkzaamheden verantwoordelijk zou zijn. Daarom is niet aannemelijk dat klaagster pas na ontvangst van de brief van de advocaat van betrokkene van 27 september 2012

werd geconfronteerd *“met de verschillende entiteiten die betrokkene gebruikt”* (daargelaten of gezegd kan worden dat betrokkene entiteiten *“gebruikt”*). Dit onderdeel van de klacht is dan ook ongegrond. In het hiervoor bedoelde verslag staat vermeld dat de opdrachtbevestiging van Accountantskantoor1 met klaagster is doorgenomen. Deze vermelding is, nu klaagster stelt dat zij de opdrachtbevestiging niet kent en zij deze ook niet heeft ondertekend, onvoldoende om aan te nemen dat klaagster heeft beseft wat de aard was van de door betrokkene uitgevoerde beoordelingen van haar jaarrekeningen over 2010 en 2011. Daarom kan niet worden gezegd dat er overeenstemming bestond tussen betrokkene en haar over de opdrachtvoorwaarden, zoals bedoeld in paragraaf 10 van NVCOS 2400. Gezien het vorenstaande heeft betrokkene dit voorschrift niet (voldoende) in acht genomen en evenmin het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC. In zoverre is dit klachtonderdeel dan ook gegrond.

4.4.5.1 Voor zover de klacht ziet op de verklaring die betrokkene op 26 april 2012 ten behoeve van het BFT heeft afgegeven, overweegt de Accountantskamer dat klaagster deze verklaring weliswaar niet heeft overgelegd, maar dat voldoende aannemelijk is dat zij het oog heeft op de verklaring vermeld in de e-mail van C, die onder 2.9 is aangehaald (hierna: de e-mail van C). De Accountantskamer leidt uit het klaagschrift af dat *“de administratiemededeling inzake het boekjaar 2010”*, waarover ook wordt geklaagd, net als de verklaring van 26 april 2012, de onder 2.4 vermelde verklaringen zijn als bedoeld in artikel 8 van de Administratieverordening. In dit artikel is bepaald dat de notaris ervoor dient te zorgen dat in het verslag als bedoeld in artikel 112 van de Wna (hiervoor aangeduid als de boordelingsverklaring) tevens wordt aangegeven in hoeverre in opzet is voldaan aan de in deze verordening opgenomen regels. Aan de Toelichting van 21 juni 2000 op dit artikel ontleent de Accountantskamer dat deze verplichting in dit artikel is opgenomen teneinde *“de zekerheid te verkrijgen dat de administratie van een notariskantoor in opzet zodanig is ingericht dat daaruit te allen tijde de rechten en verplichtingen kunnen worden gekend”*. Over het onderzoek dat aan het door de accountant ter uitvoering van dit artikel uit te spreken oordeel ten grondslag ligt, stelt deze toelichting: *“De accountant zal, nu het daarbij zal gaan om het geven van een oordeel over de opzet van organisatorische maatregelen, die opzet op een bepaald tijdstip (of in een korte periode) beoordelen. In de verklaring zal deze aangeven op welke datum dan wel in welke periode een onderzoek is ingesteld naar het bestaan binnen het kantoor van de in de verordening voorgeschreven regels. Een onderzoek op het naleven ervan is niet vereist.”*

4.4.5.2 Uit de e-mail van C leidt de Accountantskamer af dat in de door betrokkene afgegeven verklaring van 26 april 2012 staat dat op 1 januari 2012 is voldaan aan de in de Administratieverordening opgenomen regels. In het klaagschrift is gesteld dat in *“de administratiemededeling over 2010”* is vermeld dat het onderzoek dat daaraan ten grondslag ligt, zag op de vraag of in 2010 in opzet was voldaan aan de in de regels opgenomen in de Administratieverordening. Betrokkene heeft het een noch het ander weersproken. Daarvan uitgaande is zowel de verklaring van 26 april 2012 als de *“administratiemededeling over 2010”* niet in overeenstemming met wat een verklaring als hier aan de orde diende in te houden. Dat in een zodanige verklaring moet worden uiteengezet op welke datum/ in welke periode de accountant heeft onderzocht of een notariskantoor in opzet voldoet aan de regels van de Administratieverordening, ligt voor de hand. Het spreekt zo mogelijk nog meer vanzelf dat een zodanige verklaring geen

oordeel kan behelzen over een periode, waarin de accountant die haar afgeeft, niet heeft kunnen onderzoeken of in opzet is voldaan aan de regels van de Administratieverordening, omdat hij in die periode geen zicht kon hebben op de daartoe binnen een notariskantoor getroffen organisatorische maatregelen. Gezien het vorenstaande is ook dit klachtonderdeel in zoverre gegrond.

4.4.5.3 Klaagster heeft verzuimd (voldoende) duidelijk te maken wat er overigens schortte aan de verklaring van 26 april 2012 en aan de “*administratiemededeling over 2010*”. Voor zover zij heeft bedoeld te stellen dat beide onjuist zijn vanwege het niet verwerkt zijn in de financiële administratie van een depot van € 30.000,--, faalt dit klachtonderdeel, nu uit het niet verwerken niet kan worden afgeleid dat het notariskantoor niet voldeed aan de regels van de Administratieverordening.

4.4.6 Met betrekking tot een aantal andere verwijten die klaagster betrokkene in dit verband maakt, oordeelt de Accountantskamer als volgt. Of betrokkene de financiële administratie van klaagster op “*de juiste wijze*” heeft ingericht, kan in het midden blijven, omdat niet aannemelijk is dat (in weerwil van de door klaagster ondertekende offerte van 23 november 2010) niet Accountantskantoor3, maar hij daarvoor verantwoordelijk moet worden gehouden. Daaruit volgt weer dat betrokkene ook niet kan worden verweten dat een depot van € 30.000,-- niet in die administratie was verwerkt. Zonder nadere toelichting, die ontbreekt, is niet aannemelijk geworden dat betrokkene het niet verwerken van dit depot bij het samenstellen van de jaarrekeningen over 2010 en 2011 en/of bij het verrichten van de werkzaamheden die ten grondslag liggen aan de door hem ten behoeve van het BFT afgegeven verklaringen over die jaren, had moeten opmerken. In zoverre is de klacht dan ook ongegrond.

4.4.7 Het verwijt dat betrokkene zich niet heeft gehouden aan de op 13 juni 2012 gemaakte afspraak dat het hele boekjaar 2011 opnieuw zou worden gedaan, is door betrokkene impliciet betwist. Wat er ook van dit verwijt zij, het gaat ervan uit dat betrokkene verantwoordelijk is voor die administratie. Hiervoor is al geoordeeld dat niet aannemelijk is geworden dat betrokkene die verantwoordelijkheid op zich heeft genomen. Daaruit volgt dat ook dit onderdeel van de klacht ongegrond is.

4.8.1 De Accountantskamer komt thans toe aan het verwijt dat betrokkene in de jaarrekening over 2010 ten onrechte een vordering op Bedrijf1 op grond van een achtergestelde lening van € 70.000,-- heeft opgenomen.

4.8.2 In het klaagschrift is ter onderbouwing van dit verwijt aangevoerd dat de lening waaruit de vordering voortvloeit, niet bestaat. Er zijn in 2010 wel diverse bedragen aan Bedrijf1 en aan de partner van X in privé betaald, maar dat waren betalingen op facturen voor verrichte verbouwingswerkzaamheden en salarisbetalingen aan die partner, die ook de loonlijst van klaagster is vermeld. Volgens klaagster heeft zij ook niet met het opnemen van deze vordering ingestemd. Betrokkene heeft bij wijze van verweer doen aanvoeren dat hij klaagster in de bespreking over de jaarrekening over 2010 erop heeft gewezen dat er in de door Administratiekantoor1 verzorgde administratie over 2010 veel onbenoemde opnames waren vermeld en dat er in totaal ongeveer € 70.000,-- was opgenomen ten behoeve van Bedrijf1. Betrokkene heeft klaagster bij deze gelegenheid “*voorgehouden*” dat deze bedragen kunnen worden beschouwd als vorderingen op Bedrijf1. Daarna heeft klaagster ervoor gekozen een bedrag van € 70.000,-- als rekening-courantvordering op Bedrijf1 in de jaarrekening te laten opnemen. Zij zou deze



vordering op het bedrijf van haar partner zelf schriftelijk vastleggen, zo is volgens betrokkene met haar afgesproken. Dat zij met het opnemen van deze vordering in de jaarrekening heeft ingestemd, blijkt uit haar schriftelijke instemming met de aan haar overhandigde jaarrekening. In het verslag van een bespreking over de voorlopige cijfers over 2011 op 26 januari 2012 is vermeld dat toen ook aandacht aan deze vordering is besteed. Daaruit moet worden afgeleid dat de vordering nog steeds de instemming van klaagster had. Vervolgens is de jaarrekening over 2011 opgesteld en ook daarmee heeft klaagster ingestemd, aldus betrokkene. In de e-mail van C staat dat X *“niets bekend is”* van deze vordering, maar dat is een aperte leugen, zo besluit betrokkene.

4.8.3 De Accountantskamer overweegt dat op grond van paragraaf 14 van de op het samenstellen van een jaarrekening toepasselijke NVCOS 4410 de accountant, indien hij constateert dat de door de leiding van de entiteit verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn, dient te overwegen de in paragraaf 13 genoemde werkzaamheden alsnog uit te voeren en de leiding van de entiteit aanvullende informatie te vragen. De werkzaamheden die in paragraaf 13 zijn opgesomd, houden onder meer in het inwinnen van inlichtingen om de betrouwbaarheid en volledigheid van de verstrekte informatie vast te stellen en het verifiëren van verkregen informatie en ontvangen toelichtingen. Indien de leiding van de entiteit weigert deze informatie te verschaffen, dient de accountant zijn opdracht terug te geven en de opdrachtgever op de hoogte te stellen van de reden van de teruggave, aldus paragraaf 14 van deze NVCOS. Naar het oordeel van de Accountantskamer heeft betrokkene deze regels niet in acht genomen. Of klaagster daadwerkelijk bedragen aan Bedrijf1 heeft geleend of zoals zij zelf stelt, facturen van Bedrijf1 heeft betaald en salaris aan haar partner, kan in het midden blijven, want zelfs als het hier om een vordering op grond van een verstrekte lening gaat, had betrokkene die vordering pas mogen opnemen in de jaarrekening over 2010, nadat hij van klaagster gegevens had ontvangen waaruit het bestaan en de hoogte van deze vordering voldoende duidelijk blijken. Dat geldt te meer voor het opnieuw opnemen van deze vordering in de jaarrekening over 2011. Van de op betrokkene rustende verplichting om overlegging van de hiervoor bedoelde gegevens te verlangen, is hij niet bevrijd doordat klaagster heeft ingestemd met de jaarrekeningen over beide jaren. Het verzuim van betrokkene is niet alleen in strijd met de hiervoor vermelde regels van NVCOS 4410, maar geeft ook blijk van tekortschieten op in de van hem op grond van artikel A-100.4 onder c. van de VGC te verlangen deskundigheid en zorgvuldigheid. Gezien het vorenstaande is de klacht in zoverre gegrond.

4.8.4 De Accountantskamer stelt vervolgens vast dat betrokkene bij beide jaarrekeningen ten behoeve van het BFT ook boordelingsverklaringen als bedoeld in artikel 112 van de Wna heeft afgegeven. Gezien de mededeling in de opdrachtbevestiging van Accountantskantoor1 die betrokkene klaagster naar zijn zeggen heeft overhandigd, gaat de Accountantskamer ervan uit dat betrokkene zich bij het afgeven daarvan heeft gehouden aan de bepalingen van NVCOS 2400. Dat betekent, gelet op paragraaf 24 van deze NVCOS, dat betrokkene diende te boordelen of hem informatie ter kennis was gekomen die voor hem aanleiding was te concluderen dat de jaarrekeningen niet in overeenstemming zijn met de van toepassing zijnde grondslagen voor de financiële verslaggeving. In paragraaf 26 van deze NVCOS is voorgeschreven dat een verklaring bedoeld in deze NVCOS een paragraaf dient te bevatten, waarin is vermeld dat een boordelingsopdracht hoofdzakelijk beperkt is tot het inwinnen van inlichtingen en het uitvoeren van cijferanalyses. Betrokkene heeft desgevraagd ter zitting verklaard dat zijn werkzaamheden uit deze activiteiten hebben bestaan. Uit de e-mail van C leidt de

Accountantskamer af dat de beide door betrokkene afgegeven beoordelingsverklaringen de conclusie behelsden dat hem op basis van zijn werkzaamheden niets is gebleken op grond waarvan hij zou moeten concluderen dat de jaarrekeningen niet in overeenstemming zijn met de van toepassing zijnde grondslagen voor de financiële verslaggeving. Nu vast staat dat er (ook) ten tijde van het afgeven van deze verklaringen geen gegevens beschikbaar waren, waaruit voldoende duidelijk van het bestaan en het hoogte van de vordering op Bedrijf1 blijkt, was er echter geen plaats voor deze conclusie. Gezien het vorenstaande heeft betrokkene in strijd gehandeld met de hiervoor vermelde regels van NVCOS 2400. Daardoor heeft hij ook niet voldaan aan de eisen die voortvloeien uit het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC. Een en ander brengt mee dat het klachtonderdeel ook voor het overige gegrond is.

4.9 In het klaagschrift wordt ook nog melding gemaakt van fouten in de jaarrekeningen die naar voren komen uit het onder 2.6 bedoelde rapport van A AA. Welke concrete tekortkomingen klaagster daarbij voor ogen heeft, wordt onvoldoende duidelijk gemaakt in het klaagschrift. Die onduidelijkheid wordt niet weggenomen door het verzoek om het rapport als herhaald en ingelast te beschouwen, aangezien het rapport en de overgelegde bijlage vele bladzijden beslaan. Ook ter zitting is de hier te vergen duidelijkheid niet verstrekt. Om die reden is dit klachtonderdeel als onvoldoende onderbouwd ongegrond.

4.10 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 niet eerder een klacht over betrokkene gegrond is verklaard, acht de Accountantskamer in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden.

4.11 Het voorgaande leidt ertoe 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 op de maatregel van **berisping**;

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 klagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) door betrokkene wordt vergoed.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. E.W. Akkerman en mr. W.M. de Vries (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 7 april 2014.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

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