

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/2921 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/2921 Wtra AK van 2 juni 2014 van

1) de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid

X1,

gevestigd te [plaats],

2) **X2**,

wonende te [plaats],

KLAGERS,

gemachtigde: mr. J.T. de Rooy-Kolkman,

t e g e n

Y,

accountant-administratieconsulent,

kantoorhoudende te [plaats],

BETROKKE

raadvrouw: mr. N.E.N. de Louwere.

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 20 december 2013 ingekomen klaagschrift van 19 december 2013, met als bijlagen - onder meer - de producties A1 t/m A18;
- het op 24 februari 2014 ingekomen verweerschrift, met als bijlagen de producties 1 t/m 21;

- een op 12 maart 2014 ingekomen brief van 11 maart 2014 van de raadvrouw van betrokkene, inhoudende een correctie op het verweerschrift en voorzien van bijlagen;
- een op 21 maart 2014 ingekomen brief van 20 maart 2014 van de gemachtigde van klagers, met als bijlagen de producties A19 t/m A30;
- een op 26 maart 2014 ingekomen brief van gelijke datum van de raadvrouw van betrokkene, met als bijlage productie 22.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 4 april 2014, waar aanwezig waren - aan de zijde van klagers - hun gemachtigde, mevrouw mr. J.T. de Rooy-Kolkman, en - aan de zijde van betrokkene - de heer Y AA in persoon, vergezeld van zijn raadvrouw mr. N.E.N. de Louwere, advocaat te Amsterdam.

1.3 Partijen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten en/of toegelicht (aan de hand van pleitnota's) en doen antwoorden en/of geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene is sinds 8 maart 1999 ingeschreven in het accountantsregister en als openbaar accountant werkzaam bij Accountantskantoor1, dat sinds 1 januari 2014 onderdeel uitmaakt van Accountantskantoor2 te [plaats].

2.2 Klaagster sub 1), een vennootschap van klager sub 2) en de vennootschap BV1 en A (hierna: A) privé hielden de aandelen in NV1 (hierna: NV1), de moeder van de vennootschappen BV2, BV3, BV4 en BV5, samen te noemen: Groep1. Klager sub 2) en A waren beiden alleen/zelfstandig bevoegd NV1 te vertegenwoordigen.

2.3 Betrokkene had voor NV1, BV3, BV4 en BV5 vanaf boekjaar 2006 een samenstellingsopdracht. De controle-opdracht voor BV2 werd uitgevoerd door Accountantskantoor3. Het kantoor van betrokkene deed ook de administratie van alle vennootschappen. Betrokkene was tevens de accountant van klagers.

2.4 Eind 2009/begin 2010 zijn A en klager sub 2) gebrouilleerd geraakt. Dat heeft uiteindelijk geleid tot een procedure bij de Ondernemingskamer van het Gerechtshof te Amsterdam (hierna: de OK), die op 10 februari 2011 zowel klager sub 2) als A heeft geschorst als bestuurder. Overigens was A al op 15 december 2010 door de AFM als bestuurder heengezonden en was klager sub 2) al op 18 januari 2011 als bestuurder teruggetreden.

2.5 Op 3 oktober 2011 is door B, die door de OK bij beschikking van 18 februari 2011 als onderzoeker was aangewezen, een verslag uitgebracht inzake een onderzoek naar het beleid en de gang van zaken van NV1 en haar dochters NV2, BV3, BV4.

2.6 Uiteindelijk is Groep1 op 19 december 2011 verkocht aan BV6 (hierna: BV6), aan wie de aandelen op 27 februari 2012 zijn geleverd. Daarbij heeft klager sub 2) de 'share-purchase-agreement' (SPA) van 19 december 2011 mede ondertekend.

2.7 Klagers hebben zich over betrokkene beklaagd bij de Klachtencommissie Nba met dezelfde klachten als hierna in rubriek 3. weer te geven, hetgeen heeft geleid tot een uitspraak van 7 mei 2013 waarbij een groot aantal klachtonderdelen gegrond is verklaard.

3. De klacht

3.1 Blijkens het klaagschrift en de daarop namens klagers gegeven toelichting ter zitting houdt de klacht in dat betrokkene naar het oordeel van klagers heeft gehandeld in strijd met de voor iedere accountant-administratieconsulent geldende Verordening Gedragscode (AA's) (hierna: VGC) door aan de kant van A te blijven staan en deze te faciliteren in allerhande onjuiste zaken, zoals - onder meer - het opstellen van onjuiste en zelfs valse stukken en door het bij klager sub 2) weghouden van concrete informatie.

3.2 De klacht bestaat, naar de Accountantskamer begrijpt, uit de volgende onderdelen:

1. betrokkene heeft een verliesgevende privé-optie van A ten onrechte ten laste van NV1 gebracht;
2. betrokkene heeft niet als zodanig in de jaarrekeningen van NV1 verwerkt dat over het boekjaar 2007 € 600.000 aan dividend is toegekend en uitgekeerd;
3. betrokkene heeft ten onrechte kosten van een andere vennootschap, te weten de veroordeling van BV4 tot betaling van € 421.994, ten laste van Groep1 gebracht;
4. betrokkene "vergat" in 2009 CZK 10.000.000 (€ 377.786) aan inkomsten in de jaarrekening 2009 op te nemen, omdat, naar zijn zeggen, A hem had opgedragen de inkomsten op een fiscaal gunstiger moment te laten vallen;
5. betrokkene heeft in 2011 deze inkomsten gesaldeerd met een privé-verplichting van A, die deze op 7 februari 2011 zou zijn aangegaan;
6. betrokkene heeft zonder onderliggende leningcontracten leningen aan (deels) privé-vennootschappen van A bij NV1 (Groep1) geboekt en deze aansluitend ten laste van deze vennootschap afgewaardeerd en nagelaten deze leningen in rekening-courant van A te boeken, ondanks dat klager sub 2) hem dit had opgedragen;
7. a. betrokkene heeft de lening aan Bedrijf1, die A uit de vennootschap heeft verstrekt, laten verdwijnen;
b. betrokkene heeft een nooit aan Bedrijf2 verstrekte lening afgeboekt;
8. a. betrokkene heeft (juridische) kosten inzake een procedure van Bedrijf3 tegen A, NV1 en BV7 geboekt ten laste van vennootschappen die daarmee niets te maken hebben, te weten NV1 en BV8;
b. betrokkene heeft een reservering in de jaarrekening van NV1 opgenomen voor het geval A of een andere vennootschap (niet tot Groep1 behorend) in de procedure tegen Bedrijf3 een veroordeling krijgt;
9. betrokkene heeft tegen beter weten in bij voortduring en in strijd met de stukken, privé-kosten van A ten laste van Groep1 en BV8 gebracht en is niet bereid gebleken dit te corrigeren;
10. betrokkene heeft afboekingen van de buitenlandse rekeningen ten laste van NV1 gebracht, terwijl het niet gaat om kosten van NV1; betrokkene heeft maar beperkt beschikt over facturen en uit die facturen blijkt dat het niet gaat om kosten die voor NV1 zijn gemaakt;
11. a. betrokkene heeft een onwaar en onbegrijpelijk Financieel Overzicht over de periode van 1 januari 2012 tot en met 27 februari 2012 opgesteld, dat bovendien niet in lijn is met zijn eerdere, ook onjuiste, concept-jaarrekeningen;

b. betrokkene heeft op basis van het Financieel Overzicht twee verschillende 'Working Capital Statements' (WCS's) opgesteld (1 ondertekend en 1 niet-ondertekend), terwijl betrokkene wist van het belang van een correct WCS, onder meer voor het door klager sub 2) te ontvangen deel van de verkoopprijs van Groep1;

12. betrokkene heeft in de WCS's van 27 april 2012 en 3 juli 2012 en in het Financieel Overzicht per 1 januari 2012 tot en met 27 februari 2012 niet-bestaande verplichtingen opgenomen;

13. betrokkene heeft met een beroep op onbekende 'accounting rules' de stukken van zijn hand, die hij in verband met de verkoop heeft opgesteld, zonder enige toelichting gerechtvaardigd.

3.3 Uit de bewoordingen van het klaagschrift en de daarbij gegeven context begrijpt de Accountantskamer dat klagers betrokkene tevens verwijten dat hij zich in de verhouding tussen klager sub 2) en A onvoldoende objectief heeft opgesteld en het conceptueel raamwerk als bedoeld in artikel A-100.5 van de VGC niet in acht heeft genomen.

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 (oud, hierna: Wet AA) was, en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is, de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet AA 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 Met betrekking tot de klacht, die blijkt uit het klaagschrift ziet op de periode van 8 januari 2008 (vaststelling jaarrekening 2006 van NV1) tot en met 8 februari 2011 (uitbrengen concept jaarrekening 2010 van NV1), zijnde de periode waarover de verwijten van klager aan betrokkene zich uitstrekken, heeft het volgende te gelden.

4.2.1 Artikel 22, eerste lid, Wtra luidde ten tijde van het in de klacht bedoelde handelen en/of nalaten, voor zover hier van belang, dat een ieder bij een vermoeden van handelen of nalaten als bedoeld in artikel 51 van de Wet AA door een accountant-administratieconsulent, binnen drie jaar na de constatering van het handelen of nalaten door middel van een klaagschrift een klacht kan indienen bij de Accountantskamer. Daarbij zij vermeld dat de indiening van een klacht bij de klachtencommissie Nba - buiten de wijze als bedoeld in artikel 38a Wtra - bedoelde termijn niet schorst, stuit of verlengt.

4.2.2 Zoals is overwogen in de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) van 13 maart 2012[1], biedt de parlementaire geschiedenis bij artikel 22 Wtra, zoals deze bepaling luidde ten tijde van de indiening van de klacht, geen aanknopingspunt voor het oordeel dat voor het doen aanvangen van de termijn van drie jaar, bedoeld in artikel 22, eerste lid, Wtra, (enig) besef van het tuchtrechtelijk verwijtbare karakter van het handelen of nalaten van de accountant is vereist. Dit laat onverlet, zoals het CBb heeft overwogen in de uitspraak van 18 oktober 2012[2] dat bedoelde termijn eerst aanvangt wanneer de klager objectief gezien, gelet op de voor hem be-

schikbare informatie, op de hoogte is van het feitelijk handelen of nalaten van de betrokken accountant dat de grond vormt voor het indienen van zijn klacht. In dat licht moet de term “constatering” als bedoeld in artikel 22, eerste lid, Wtra worden begrepen. Het CBb heeft in een uitspraak van 23 augustus 2013[3] daaraan toegevoegd dat in vele gevallen reeds van een constatering van handelen of nalaten in de zin van artikel 33 WRA (dan wel artikel 51 WAA) kan worden gesproken, voordat de klager beschikt over alle informatie die noodzakelijk is om een klacht aan de tuchtrechter te kunnen voorleggen. Voor de aanvang van de driejaarstermijn is dan beslissend of sprake is van een constatering van zodanige feiten, dat daarop redelijkerwijs een vermoeden in de zin van artikel 22 Wtra kan worden gebaseerd, aldus het CBb.

4.2.3 De onderhavige klacht is ingediend op 20 december 2013 en dat brengt mee dat de klacht, wat betreft al het aan betrokkene verweten handelen en/of nalaten van vóór 20 december 2010 dat klagers bekend was en waarop zij redelijkerwijs een vermoeden in de zin van artikel 22 Wtra konden hebben gebaseerd, niet-ontvankelijk moet worden verklaard. De klachtonderdelen 1., 2., 3., 6., 7.b. en 10. als verwoord in 3.2 hebben betrekking op handelen en/of nalaten van betrokkene dat vóór 20 december 2010 plaats had en waarvan klagers ook vóór die datum zodanige wetenschap hadden dat zij daarop redelijkerwijs een vermoeden in de zin van artikel 22 Wtra konden baseren, zodat de klacht in deze onderdelen dan ook niet-ontvankelijk moet worden verklaard. In dit verband heeft te gelden:

- met betrekking tot klachtonderdeel 1. -

dat uit de stukken blijkt dat de optie is verwerkt in de jaarstukken van 2007, die op 8 januari 2008 door klager sub 2) zijn vastgesteld en voorts, dat daarover in oktober 2010 van de zijde van klager sub 2) nog vragen zijn gesteld, welk een en ander meebrengt dat hierover te laat is geklaagd;

- met betrekking tot klachtonderdeel 2. -

dat de dividenduitkering voorkomt in de jaarstukken 2007 (die zijn vastgesteld op 22 januari 2009) en de lening in de jaarstukken 2008 (waarvan het concept op 24 februari 2009 is uitgebracht), terwijl het bedrag van € 600.000 in 2008 is uitgekeerd, zodat klager sub 2) ruim voor 20 december 2010 van een en ander op de hoogte was, zijnde een gegeven waaraan de mogelijke onjuistheid van de correcties begin 2011 niet kan afdoen;

- met betrekking tot klachtonderdeel 3. -

dat uit de overgelegde beslissing van de Klachtencommissie Nba blijkt dat klager sub 2) aanwezig is geweest tijdens de AvA's van 30 november 2009 en 28 juni 2010 van BV4 (een niet tot Groep1 behorende vennootschap) en dat in die vergaderingen aan de orde is geweest dat NV1 de in dit klachtonderdeel bedoelde betalingsverplichting op zich zou nemen;

- met betrekking tot klachtonderdeel 6. -

dat het in dit klachtonderdeel gaat om in 2007 en 2008 verstrekte leningen, die volgens betrokkene in de jaarrekeningen 2007 en 2008 zijn verwerkt; dat uit de overgelegde beslissing van de Klachtencommissie Nba blijkt dat in 2008 is afgewaardeerd op de lening aan Entiteit1 en in 2009 op de leningen aan Entiteit2 en aan Entiteit1; dat het concept van de jaarrekening 2008 is uitgebracht in februari 2009 en het concept van de jaarrekening 2009 in februari 2010, terwijl volgens betrokkene op 22 september 2010 over één van die leningen (die aan Entiteit1) specifiek is gesproken, zodat klager sub 2) al geruime tijd voor 20 december 2010 van een en ander op de hoogte was;

- met betrekking tot klachtonderdeel 7.b. -

dat betrokkene heeft gesteld dat klagers via het concept van de jaarrekening 2008 (uitgebracht op 24 februari 2009) al kennis hadden kunnen nemen van het bestaan/de

overname van de in dit klachtonderdeel bedoelde lening en voorts, dat op de inhoud van de van de zijde van betrokkene in productie 18 overgelegde e-mail van 23 januari 2008, waarvan een "cc" aan klager sub 2) werd gezonden, de conclusie kan worden gebaseerd dat klager sub 2) al in januari 2008 wist dat NV1 bezig was met de in dit klachtonderdeel bedoelde lening;

- met betrekking tot klachtonderdeel 10. -

dat betrokkene onbetwist heeft gesteld dat afboekingen zien op advieskosten in de jaren 2007 en 2008 en dat die kosten klager sub 2) bekend waren althans bekend hadden moeten zijn (zulks terwijl betrokkene dit klachtonderdeel bovendien - zowel in het verweerschrift als ter zitting - deugdelijk heeft weersproken).

Hetgeen hiervoor is overwogen met betrekking tot de wetenschap van klager sub 2) heeft, gezien de vennootschappelijke verhouding tussen klagers, ook als kennis van klager sub 1) te gelden.

4.3 Bij de beoordeling van de nog aan de orde zijnde overige klachtonderdelen wordt vooropgesteld dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagers is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. Daarbij geldt dat de Accountantskamer in geen enkel opzicht gebonden is aan wat de klachtencommissie Nba heeft overwogen en/of heeft beslist op de in de dit geval identieke klacht. Dit staat er evenwel niet aan in de weg dat betekenis kan worden gehecht aan wat in die klachtenprocedure is gebleken.

4.4 Aangezien het handelen en/of nalaten van betrokkene waarop deze onderdelen van de klacht betrekking hebben, heeft plaatsgevonden binnen de periode van 17 januari 2007 tot en met 31 december 2013, moet het worden getoetst aan de in die periode vigerende VGC en daarvan in het bijzonder de delen A (de gedragscode voor iedere accountant) en B1 (de gedragscode voor de openbaar accountant).

4.5.1 Tegen de klachtonderdelen vermeld bij 3.2 onder 4. en 5., welk laatstvermelde klachtonderdeel inhoudt dat betrokkene in 2011 inkomsten heeft gesaldeerd met een privé-verplichting van A, die deze op 7 februari 2011 zou zijn aangegaan, heeft betrokkene zich verweerd met de stelling dat de vordering van NV1 op BV9 niet is gesaldeerd met een privé-verplichting van A, maar met de schuld uit hoofde van de uitgifte van aandelen door BV9 aan NV1. Vanwege de schikking die NV1 heeft getroffen in verband met een claim van de participanten in BV7, waarvan BV3 (dochter van NV1) de beherend vennoot was, zijn die aandelen ten titel van schadevergoeding overgedragen aan die participanten.

4.5.2 Met betrekking tot deze klachtonderdelen overweegt de Accountantskamer dat volgens klagers een en ander is voorgewend en omgeven met valse stukken. Het 'nieuwe stuk' (productie A7) waar zij zich op beroepen betreft echter een stuk van juli 2004, terwijl productie A8 mailberichten betreft van eind 2010 en 2011, toen de verhoudingen al waren geëscaleerd. In zoverre zijn deze klachtonderdelen dan ook deugdelijk weersproken, onderscheidenlijk te summierlijk onderbouwd. Wat evenwel blijft staan is dat betrokkene ten onrechte tot de onderhavige saldering is overgegaan. Enerzijds was sprake van een bate als gevolg van een doorberekende provisie, die gezien de doelstelling van de onderneming en de aard van de (overige) bedrijfsontvangsten onder Omzet had moeten worden verantwoord. Anderzijds was als gevolg van een claim (voor

hetzelfde bedrag) een kostenpost ontstaan, die onder Overige bedrijfskosten diende te worden opgenomen, hetgeen gezien het materiële belang apart toegelicht zou kunnen worden. Het salderen van beide posten, zoals is gebeurd, is onjuist omdat het twee afzonderlijke posten (gebeurtenissen) zijn. In zoverre moet het bij 3.2 onder 5. vermelde klachtonderdeel dan ook gegrond worden verklaard.

4.6.1 Tegen het bij 3.2 onder 7.a. vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene de lening aan Bedrijf1, die A uit de vennootschap heeft verstrekt, heeft laten verdwijnen, is namens betrokkene als verweer aangevoerd dat, zoals door betrokkene al eerder aan klager sub 2) is toegelicht, de lening aan Bedrijf1 uit het financieel overzicht is verdwenen om de eenvoudige reden dat die lening geheel is afgelost.

4.6.2 Klagers hebben hun stelling dat betrokkene de desbetreffende lening “heeft laten verdwijnen” tegenover dit verweer onvoldoende aannemelijk gemaakt. Het bij 3.2 onder 7.a. vermelde klachtonderdeel moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.7.1 Tegen het bij 3.2 onder 8.a. vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene (juridische) kosten inzake een procedure van Bedrijf3 tegen A, BV10 en BV7 heeft geboekt ten laste van vennootschappen die daarmee niets te maken hebben, te weten NV1 en BV8, heeft betrokkene zich verweerd door te stellen dat hij niet verantwoordelijk is voor de betaling van 12 augustus 2011 van de bankrekening van BV8 en dat de jaarrekening van die entiteit nog niet is opgesteld. In wat klagers aanvoeren, blijkt niet dat dit onjuist is.

4.7.2 Tegenover dit verweer hebben klagers hun stelling, dat betrokkene degene is die kosten laat vallen waar ze niet thuishoren, niet aannemelijk gemaakt. Het bij 3.2 onder 8.a. vermelde klachtonderdeel moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.8.1 Tegen het bij 3.2 onder 8.b. vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene een reservering in de jaarrekening van NV1 heeft opgenomen voor het geval A of een andere vennootschap (niet tot Groep1 behorend) in de procedure tegen Bedrijf3 een veroordeling krijgt, heeft betrokkene als verweer aangevoerd dat en op welke wijze hij heeft geprobeerd vast te stellen of die reservering thuishoort in de jaarrekening en dat hij getracht heeft met zowel A als klager sub 2) daarover te spreken.

4.8.2 De Klachtencommissie Nba heeft zich in haar uitspraak van 7 mei 2013 niet uitgelaten over de gegrondheid van de opnemings, maar was van oordeel dat betrokkene ‘een zorgvuldiger voorbesprekingstraject’ had moeten volgen. De klacht gaat evenwel over de gegrondheid van die post in de ‘Working Capital Statement’ van 27 juli 2012 en wat dat betreft hebben klagers te weinig gesteld om tot het oordeel te komen dat die post ten onrechte is opgenomen; anders dan klager sub 2) heeft betoogd was A immers wel vennootschapsrechtelijk bevoegd om een garantie voor die kosten af te geven. Het bij 3.2 onder 8.b. vermelde klachtonderdeel moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.9.1 Tegen het bij 3.2 onder 9. vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene tegen beter weten in bij voortduring en in strijd met de stukken, privé-kosten van A ten laste van Groep1 en BV8 heeft gebracht en niet bereid is gebleken dit te corrigeren, heeft betrokkene aangevoerd dat hij de respectieve facturen heeft beoordeeld op de zakelijkheid ervan, dat een en ander is verwerkt, dat hij heeft geprobeerd het met beide

partijen te bespreken, hetgeen niet is gelukt, dat hij daarom ook geen samenstellingsverklaring heeft afgegeven en dat overigens klager sub 2) op 19 december 2011 de SPA heeft ondertekend, waarmee onder meer werd verklaard dat de concept-jaarrekening 2010 een getrouw beeld gaf, aldus betrokkene.

4.9.2 Ook dit klachtonderdeel betreffende de 'privékosten' van A is volgens de Klachtencommissie Nba in haar uitspraak van 7 mei 2013 gegrond omdat 'niet gebleken is dat betrokkene een voldoende kritische houding had' en 'tijdig en op zijn initiatief' de relevante posten 'met de volledige directie heeft besproken, bij voorkeur gezamenlijk doch in ieder geval afzonderlijk'. De klacht is evenwel zodanig geformuleerd dat het erom gaat of de kosten juist of onjuist zijn verwerkt. Aan de gegrondverklaring door de Klachtencommissie Nba van dit klachtonderdeel kan in deze tuchtzaak dan ook geen betekenis worden gehecht. Klagers hebben ter onderbouwing van hun klacht te dezer zake volstaan met een enkele verwijzing naar de door hen in de Nba-klachtprocedure overgelegde stukken met een aanduiding van bepaalde 'tabbladen'. Bedoelde producties zijn echter omvangrijk[4] en de tuchtrechter is er niet om zelfstandig in die stukken op zoek te gaan naar wat wel of niet dienstig zou kunnen zijn voor de klacht. Klagers hebben tegenover de weerspreking van betrokkene en gelet op het in overweging 4.3 verwoorde uitgangspunt dan ook niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene ten onrechte privé-kosten van A ten laste van Groep1 en BV8 heeft gebracht. Het bij 3.2 onder 9. vermelde klachtonderdeel moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.10.1 Tegen het bij 3.2 onder 11. vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene:

- a. een onwaar en onbegrijpelijk Financieel Overzicht over de periode van 1 januari 2012 tot en met 27 februari 2012 heeft opgesteld, dat bovendien niet in lijn is met zijn eerdere, ook onjuiste, concept-jaarrekeningen en
- b. op basis van het Financieel Overzicht twee verschillende 'Working Capital Statements' (WCS's) heeft opgesteld (1 ondertekend en 1 niet-ondertekend), terwijl betrokkene wist van het belang van een correct WCS, onder meer voor het door klager sub 2) te ontvangen deel van de verkoopprijs van Groep1, heeft betrokkene allereerst aangevoerd dat hij de eerste versie van de WCS heeft opgesteld in opdracht van en in samenwerking met BV6 (BV6) en niet in opdracht van klager sub 2) of één van diens vennootschappen. Latere versies zijn opgesteld door de financieel directeur van BV6 vanaf 1 juni 2012 (C) en niet door betrokkene. C heeft daarvoor telkens de eerste versie aangepast, waardoor het logo van het kantoor van betrokkene is blijven staan, aldus betrokkene, verwijzend naar een mail van C van 14 januari 2014. Volgens betrokkene sluit de WCS inderdaad niet aan op de jaarrekening 2010 omdat niet de cijfers uit die jaarrekening, maar de cijfers uit de conceptjaarrekening 2011 ter vergelijking zijn gebruikt.

4.10.2 De gegrondverklaring door de Klachtencommissie Nba van dit klachtonderdeel kan in deze tuchtzaak evenmin betekenis hebben, reeds omdat ook hier buiten de klacht, ingediend bij die commissie, is getreden door te stellen dat uit de WCS's de onderbouwing niet blijkt en niet blijkt of deze met 'het bevoegde orgaan' zijn besproken. Naar het oordeel van de Accountantskamer betrof de WCS een stuk dat uitsluitend is opgesteld met het oog op een 'purchase-agreement' en ook met dat doel behoort te worden gelezen. Klagers hebben, tegenover de deugdelijke weerspreking door betrokkene, de feitelijke grondslag van dit klachtonderdeel niet aannemelijk gemaakt. Het bij 3.2 onder 11. vermelde klachtonderdeel moet dan ook ongegrond worden verklaard.

4.11.1 Tegen het bij 3.2 onder 12. vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene in de WCS's van 27 april 2012 en 3 juli 2012 en in het Financieel Overzicht per 1 januari 2012 tot en met 27 februari 2012 niet-bestaande verplichtingen heeft opgenomen, is van de zijde van betrokkene - onder meer - aangevoerd hetgeen hiervoor onder 4.10.1 is weergegeven als weerspreking van het onder 11. vermelde klachtonderdeel.

4.11.2 Ook hier is de Klachtencommissie Nba niet op de klacht zelf ingegaan, stellend dat 'het niet op haar weg ligt de financiële overzichten te beoordelen', terwijl zij het klachtonderdeel daarover desondanks gegrond heeft geacht. Uit hetgeen klagers in hun klaagschrift hebben opgenomen, blijkt voorshands niet wat er niet zou deugen aan het Financieel Overzicht en/of de WCS's van 27 april 2012 en 3 juli 2012 ofwel dat 'daarin verplichtingen zijn opgenomen die er niet zijn'. En, zoals ook hiervoor reeds gememoreerd, de Accountantskamer hoeft niet zelfstandig op zoek te gaan in de door klagers overgelegde bijlagen naar argumenten ter staving van hetgeen door klagers met betrekking tot dit klachtonderdeel is gesteld. Bij dit alles heeft te gelden dat deze stukken zijn opgesteld door betrokkene in opdracht van en in overleg met BV6 en dat betrokkene geen verklaring bij deze stukken heeft afgegeven. Klagers hebben, tegenover de weerspreking door betrokkene, het gestelde in dit klachtonderdeel niet aannemelijk gemaakt. Het bij 3.2 onder 12. vermelde klachtonderdeel moet dan ook ongegrond worden verklaard.

4.12.1 Tegen het bij 3.2 onder 13. vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene met een beroep op onbekende 'accounting rules' de stukken van zijn hand, die hij in verband met de verkoop heeft opgesteld, zonder enige toelichting heeft gerechtsvaardigd, is namens betrokkene aangevoerd dat onduidelijk is op welke rechtvaardiging klagers doelen, nu zulks uit de toelichting van dit klachtonderdeel niet blijkt en voorts, dat betrokkene reeds heeft toegelicht hoe hij zijn werkzaamheden heeft uitgevoerd en welke uitgangspunten en normen hij daarbij heeft gehanteerd, zowel in het kader van de samenstellingsopdrachten als bij de stukken voor BV11.

4.12.2 Klagers hebben dit klachtonderdeel verbonden aan 'de door betrokkene opgestelde cijfers van BV2/BV12 2012' en gesteld dat betrokkene weigert klager sub 2) antwoord te geven en deze verwijst naar de directie van BV6. Anderzijds hebben klagers ook gesteld dat Accountantskantoor3 de jaarrekening 2012 van BV12 'ten onrechte heeft goedgekeurd'. Hoe een en ander zich verhoudt, is niet uitgelegd. Daarnaast hebben klagers gesteld dat betrokkene de cijfers NV1 per 30 april 2012 niet in overeenstemming met Dutch GAAP en aldus onjuist heeft opgesteld. Enige uitleg dienaangaande blijft echter, ondanks de veelheid aan tekst in het klaagschrift, verder achterwege. De Accountantskamer is van oordeel dat, indien aan het bij 3.2 onder 13. vermelde klachtonderdeel in het licht van de overige klachtonderdelen al zelfstandige betekenis zou moeten worden toegekend, het onvoldoende begrijpelijk is onderbouwd en daarom ongegrond moet worden verklaard.

4.13.1 Met betrekking tot het onder 3.3 vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene zich in de verhouding tussen klager sub 2) en A onvoldoende objectief heeft opgesteld en het conceptueel raamwerk als bedoeld in artikel A-100.5 van de VGC niet in acht heeft genomen, heeft betrokkene ter zitting verklaard dat hem in het voorjaar van 2010 duidelijk werd dat er een geschil was tussen A en klager sub 2), dat hij niet de zijde van A heeft gekozen, maar de belangen van beide partijen heeft behartigd,

dat hij ooit wel heeft overwogen zijn taak neer te leggen, doch slechts gedurende een korte periode in 2010-2011, dat daarna een nieuwe bestuurder aantrad met wie hij meende door te kunnen gaan en dat hij wel met een collega maar niet met externen heeft gesproken over de perikelen in de onderhavige zaak en hoe deze aan te pakken, maar niet te weten of hij daarvan iets in het dossier heeft vastgelegd.

4.13.2 De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene er geen of onvoldoende blijk van heeft gegeven dat hij, gelet op de voor hem duidelijke belangentegenstelling tussen A en klager sub 2) en de daaruit voortvloeiende bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis, maatregelen heeft genomen om zijn objectiviteit in dezen te waarborgen, laat staan dat hij het nemen van zodanige maatregel(en) in het dossier heeft vastgelegd. Het had bijvoorbeeld ook de voorkeur verdiend als betrokkene telkens in of bij de diverse door hem vervaardigde concepten minstgenomen duidelijk had gesignaleerd dat deze concepten bepaalde, voor discussie vatbare punten bevatten. Het onder 3.3 vermelde klachtonderdeel moet daarom in dier voege gegrond worden verklaard.

4.14 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer indien zij (een onderdeel van) een klacht gegrond verklaart, een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. In dat kader houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van de betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan en met een eventuele eerdere tuchtrechtelijke veroordeling. Een en ander overziende acht de Accountantskamer in deze klachtzaak de maatregel van waarschuwing passend en geboden. Daarbij heeft meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

4.15 Op grond van al het hiervoor overwogene dient als volgt te worden beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht vermeld onder 3.2 in de onderdelen 1., 2., 3., 6., 7.b. en 10. niet-ontvankelijk;
- verklaart de klacht vermeld onder 3.2 in onderdeel 5. alsmede de klacht vermeld onder 3.3 gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- verklaart de klacht in alle overige onderdelen ongegrond;
- legt aan betrokkene de maatregel op van **waarschuwing**;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, het door klagers betaalde griffierecht van € 70,-- (zeventig euro) door betrokkene aan hen wordt vergoed.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. M.B. Werkhoven en mr. E.W. Akkerman (rechterlijke leden), en S.L.J. Graafsma RA en H. Geerlofs AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 2 juni 2014.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto de artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen/kan klagers en/of betrokkene dan wel de voorzitter van de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, Postbus 20021, 2500 EA Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.

[1] AWB 10/1299, ECLI:NL:CBB:2012:BV8600

[2] AWB 10/428, ECLI:NL:CBB:2012:BY0958

[3] AWB 11/624, ECLI:NL:CBB:2013:135

[4] Het klaagschrift met alle daartoe overgelegde producties telt enkele honderden pagina's, tezamen een gewicht van 8,1 kilogram bij een hoogte van 18 centimeter.