

## **ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 15/295 Wtra AK

## **ACCOUNTANTSKAMER**

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 15/295 Wtra AK van 21 augustus 2015 van**

**X,**  
wonende te [plaats1],  
**K L A G E R,**

t e g e n

**drs. Y,**  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats2],  
**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 11 februari 2015 ingekomen klaagschrift van 10 februari 2015 met bijlagen;
  - de op 17 februari 2015 ingekomen brief van 16 februari 2015 van klager;
  - het op 7 april 2015 ingekomen verweerschrift van 3 april 2015 met bijlagen.
- 1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 22 mei 2015 waar zijn verschenen namens klager diens echtgenote [A] (hierna: mw. [A]), en betrokkene in persoon.

1.3 Klager en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht, alsmede 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 als openbaar accountant tot 1 januari 2014 werkzaam geweest voor [B] Accountants Belastingadviseurs Juristen B.V (hierna: [B]) en heeft daarna voor dit kantoor op basis van een overeenkomst van opdracht nog werkzaamheden voor klager, mw. [A] en negen vennootschappen van klager (hierna gezamenlijk te noemen [X] c.s.) verricht. Dit betreft [B.V.1], [B.V.2], [B.V.3], [B.V.4], [B.V.5], [B.V.6], [B.V.7], [B.V.8] en [B.V.9] (hierna te noemen: [B.V.1], [B.V.2], [B.V.3], [B.V.4], [B.V.5], [B.V.6], [B.V.7], [B.V.8] respectievelijk [B.V.9]).

2.2 [X] c.s. is voor werkzaamheden vanaf het boekjaar 2012 klant van [B] geworden. Zij kenden betrokkene uit het verleden. In een e-mail van 2 december 2012 aan mevrouw [A] heeft betrokkene onder meer een opgave gedaan van verwachte kosten voor het samenstellen van de jaarrekeningen 2012 van alle negen vennootschappen en controle van de jaarrekening 2012 van [B.V.1]. Voorts zijn in dit bericht de verwachte kosten opgenomen voor administratieve ondersteuning, review salarisadministratie, adviesdiensten en samenstellen jaarrekeningen 2011, periodiek overleg en ondernemingsplannen.

2.3 Op 26 juni 2013 heeft betrokkene een opdrachtbevestiging aan [B.V.9] gestuurd. De daarin opgenomen werkzaamheden met kostenindicatie betreffen: samenstellen jaarrekening 2012 (inclusief deponeren en opstellen notulen algemene vergadering van aandeelhouders) ten behoeve van alle vennootschappen en aangifte vennootschapsbelasting ten behoeve van [B.V.1], [B.V.3], [B.V.6], [B.V.8] en [B.V.9]. Het totaal bedrag van de geïndiceerde kosten bedroeg € 41.500,- te vermeerderen met een op nacalculatie te bepalen bedrag (inzake [B.V.3]).

In de bevestiging is tevens opgenomen dat klager voor het controleren van de jaarrekening 2012 van [B.V.1] een separate opdrachtbevestiging zou ontvangen en dat de kosten voor een vaste afspraak voor een maandelijkse bespreking € 300,- zouden bedragen.

2.4 In een factuur van [B] aan [B.V.1], gedateerd 20 augustus 2013, zijn onder meer in verband met werkzaamheden, uitgevoerd door medewerker [C] AA (hierna: [C]) en betrokkene, kosten in rekening gebracht voor het opstellen en controleren van de jaarrekening 2012.

2.5 Klager heeft becijferd dat het totaalbedrag van de van betrokkene ontvangen facturen in de periode van eind november 2012 tot 7 april 2014 € 170.965,35 (excl. BTW) bedraagt.

2.6 Bij e-mail van 11 juni 2014 heeft de controller van klager onder meer aan [C] gevraagd waarom in de jaarrekening 2012 van [B.V.8] het aandelenkapitaal van €

18.000,- is afgeboekt terwijl dat aandelenkapitaal nog bestond. Daarop heeft [C] geantwoord dat van [B.V.8] ‘alles verkocht is en niets meer resteert dan een vordering en nog wat intercompanyverhoudingen’. In het publicatierapport 2012 van [B.V.8] is ook geen bedrag vermeld bij het maatschappelijk kapitaal.

2.7 De controller van klager heeft [B] vragen gesteld over de jaarrekening 2012 van [B.V.9] omdat ‘in de resultatenrekening een verlies is opgenomen van € 443.065,- terwijl de mutatie in het eigen vermogen 2012 een winst laat zien van € 568.978,- wat in totaal een verschil geeft van € 1.012.043,-’. Per e-mail van 1 augustus 2014 heeft [C] geantwoord:

“(…). Naar wat ik u kan melden heeft het verschil tussen resultaat en vermogensmutatie te maken met correcties uit voorgaande jaren.

Voor een uitgebreide toelichting vraag ik u gezien de vakantieperiode nog even geduld te hebben tot de verantwoordelijke accountant, de heer [D], terug is van vakantie (…).”

2.8 Nadat de heer [E] van de Rabobank per e-mail van 25 augustus 2014 bij [C] heeft geïnformeerd of de in de e-mail van 1 augustus 2014 genoemde heer [D] (hierna: [D]) al had gereageerd, heeft [C] hem per e-mail van 28 augustus 2014 geantwoord: “Bij het opmaken van de jaarrekening over 2012 bleek dat de onderlinge financiële verhoudingen tussen de diverse vennootschappen (moeder, dochters en zusters) niet aansloot. Wij hebben deze verschillen in overleg met de opdrachtgever gecorrigeerd via het vermogen van de moedervenootschap [B.V.9]. De totale correctie, inclusief nog wat kleinere correcties, bedroeg in totaal € 1.012.042 positief.

Het resultaat over 2012 was € 443.065 negatief zodat het saldo van het vermogen in 2013 met € 568.977 is toegenomen. (…).”

2.9 In een gesprek met mevrouw [A] van 4 maart 2014 over openstaande declaraties heeft [D] voorgesteld € 12.500,- onbetaald te laten. Nadat zij hem heeft laten weten dit voorstel met een juridisch adviseur te gaan bespreken, heeft [D] haar per e-mail van 5 maart 2014 gevraagd wel de maandtermijn van € 10.000,- te voldoen. Omdat [D] op 21 maart 2014 nog niets van mevrouw [A] had vernomen, heeft hij haar gemaïld over te zullen gaan tot het nemen van gerechtelijke maatregelen om de facturen gericht aan de diverse vennootschappen betaald te krijgen als [B] op 25 maart 2014 nog geen ‘hen passend voorstel of betaling’ had ontvangen.

2.10 Per e-mails van 21 maart 2014 en 24 maart 2014 hebben mevrouw [A] en [D] met elkaar gecommuniceerd over de door mevrouw [A] voorgestelde creditering van € 17.500,-, de kwaliteit van de werkzaamheden, de deponering van de jaarrekening van [B.V.1], en over de creditering door [B] van de kosten ná ontvangst van volledige betaling (van openstaande facturen) van [X] c.s.

2.11 Per e-mail van 26 maart 2014 aan [D] heeft mevrouw [A] namens [X] c.s. de opdracht aan [B] per direct opgezegd.

2.12 Voor werkzaamheden in de periode van januari 2014 tot en met mei 2014 heeft [B.V.9] van [B] een factuur gedateerd 7 oktober 2014 ontvangen ten bedrage van € 6.658,75 (incl. BTW).

### **3. De klacht**

3.1 Ten grondslag aan de door klager ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klager gegeven toelichting, de verwijten dat: betrokkene buitensporig heeft gedeclareerd; de jaarrekening 2012 van [B.V.1] is samengesteld én gecontroleerd door hetzelfde team van betrokkene; het aandelenkapitaal van [B.V.8] ten onrechte niet is opgenomen in de jaarrekening 2012; in de jaarrekening 2012 van [B.V.9] een grove fout is gemaakt; klager zelf boekingen heeft moeten maken voor aansluiting van de beginbalansen 2013 en de jaarrekeningen 2012.

3.2 Wat namens klager bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook niet meer zou zijn toegestaan) doch als een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

#### **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 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de registeraccountant ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, voor zover dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014 worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) (VGC) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1, en voor zover dit plaats had ná 4 januari 2014 aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klager 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 merkt de Accountantskamer op niet bevoegd te zijn om, zoals door klager gewenst, een vergoeding van door hem bepleite schade vast te stellen. De Accountantskamer wijst er in dit verband nog op dat het aan de burgerlijke rechter en/of aan de Raad van Geschillen is voorbehouden om tussen (betrokken) partijen bindend te oordelen over burgerrechtelijke geschillen in zake schadevergoedingsacties tegen accountants.

4.4 Ter zake van declaraties kan, zo heeft de Accountantskamer al meerdere malen geoordeeld, alleen met succes worden geklaagd als betrokkene bij het opstellen en indienen van de declaraties zodanig in strijd met de van hem te verlangen zorgvuldigheid, integriteit en professionaliteit heeft gehandeld dat daardoor aan de orde is een schending van het bij de Wab bepaalde (zoals een handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep, als bedoeld in artikel 42 Wab) of van het krachtens die wet bepaalde (zoals de VGC). Daarbij moet dan onder meer

gedacht worden aan situaties waarin de betrokken accountant bij zijn cliënt bewust onjuiste of misleidende declaraties, derhalve te kwader trouw, indient. In onderhavige klachtzaak wijst daarop naar het oordeel van de Accountantskamer niet de uitkomst van de door klager gemaakte vergelijking tussen de geïndiceerde kosten in de opdracht-bevestiging van betrokkene van 26 juni 2013 en het totaalbedrag van de door klager berekende kosten, reeds omdat in de door klager gemaakte vergelijking niet de kosten voor werkzaamheden zijn verwerkt op grondslag van overige afspraken, zoals die zijn opgesomd in de e-mail van betrokkene van 2 december 2012 en gespecificeerd in door betrokkene overgelegde facturen van januari, maart, augustus, november en december 2013. Nu overigens een feitelijke grondslag daarvoor ontbreekt, faalt het verwijt dat de declaraties als bewust onjuist of misleidend kunnen worden gekwalificeerd. De Accountantskamer wijst er (ook) in dit verband nog op dat het aan de burgerlijke rechter en/of aan de Raad van Geschillen is voorbehouden om tussen (betrokken) partijen bindend te oordelen over burgerrechtelijke geschillen in zake declaraties van accountants. Klachtonderdeel a. is ongegrond.

4.5.1 Betrokkene heeft betwist onjuist te hebben gehandeld aangaande [B.V.1] omdat de samenstellende en controlerende accountant verenigd zouden zijn in dezelfde persoon. Daartoe heeft hij betoogd dat er met betrekking tot [B.V.1] door [B] geen werkzaamheden zijn verricht resulterend in een samenstellingsverklaring. Daarentegen heeft wel één team, zo heeft betrokkene in zijn verweerschrift en ter zitting naar voren gebracht, administratieve ondersteuning geboden aan de onderneming en mevrouw [A], is het besluitvormingsproces en ondertekening van de jaarrekening aan beide aandeelhouders gelaten, en heeft vorenbedoeld team vanwege de omvang van de vennootschap, de deskundigheid van elk teamlid en de noodzakelijke borging van onderliggende transacties (ook) de controle uitgevoerd.

4.5.2 Mede op grondslag van de factuur van 20 augustus 2013 en de daarin opgenomen specificatie van werkzaamheden stelt de Accountantskamer vast dat medewerkers van [B] zich intensief met de administratie van de vennootschap hebben bemoeid, althans intensieve administratieve ondersteuning hebben geboden, en naar de Accountantskamer heeft begrepen ook de jaarcijfers hebben samengesteld, welke (deels) door dezelfde medewerker en betrokkene als de verantwoordelijke accountant zijn gecontroleerd.

Niet gebleken is dat betrokkene zich de bedreiging daarbij van zelftoetsing, als bedoeld in artikel A-100.10 juncto B1-200.5 van de VGC bewust was, laat staan dat hij adequate waarborgen ter zake getroffen heeft. Hij heeft daarmee de toepassing van het conceptueel raamwerk (artikel A-100.5 juncto B1-200.1 en 200.2 van de VGC) ter zake van het fundamentele beginsel van objectiviteit bij het verrichten van de controlewerkzaamheden veronachtzaamd. Klachtonderdeel b. is daarom in zoverre gegrond.

4.6 Betrokkene heeft erkend dat het vermogen van [B.V.8] in de jaarrekening 2012 onjuist is weergegeven, waarbij verzuimd is om het vermogen uit te splitsen in aandelenkapitaal, vermogensmutatie eigen vermogen en overige reserves. Vastgesteld moet derhalve worden dat betrokkene, nadat activa en passiva van de onderneming waren overgedragen, bij de samenstelling van de jaarcijfers in de balans, de uitsplitsing van het eigen vermogen achterwege heeft gelaten en daarmee de facto het aandelenkapitaal van

€ 18.000,- niet heeft opgenomen. Klachtonderdeel c. is daarom gegrond, waarbij overigens met betrokkene vastgesteld kan worden dat deze omissie niet van materieel belang is geweest.

4.7.1 Het vierde klachtonderdeel houdt in dat in de jaarrekening 2012 van [B.V.9] een fout is gemaakt; de resultatenrekening over 2012 geeft een verlies aan van € 443.065,- terwijl in het mutatieoverzicht van het eigen vermogen als “resultaatbestemming boekjaar” een winst is opgenomen van € 568.978,-. Dat impliceert een onverklaard verschil van € 1.012.043,-.

Betrokkene erkent dat de uitsplitsing van de mutaties in het eigen vermogen in de jaarrekening 2012 onjuist is weergegeven. Dit zou het gevolg zijn van het niet-aansluiten van rekening-courantposities in 2011 en eerder, alsmede van diverse mutaties in 2011. Daarom zou in 2011 een te laag negatief resultaat in de jaarrekening zijn opgenomen, dan wel een te laag vermogen zijn gepresenteerd. Betrokkene erkent ook dat de desbetreffende aanpassingen niet juist zijn toegelicht in zowel de geconsolideerde jaarrekening als de enkelvoudige jaarrekening. Betrokkene meent echter dat het resultaat 2012 en het vermogen ultimo boekjaar 2012 een zo getrouw mogelijk beeld geven. Dienaangaande overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.7.2 Op 23 januari 2014 heeft betrokkene een samenstellingsverklaring gegeven bij de jaarrekening 2012 van [B.V.9]. De jaarrekening bestaat uit een geconsolideerde jaarrekening en een enkelvoudige jaarrekening. In de geconsolideerde winst- en verliesrekening over 2012 is een verlies gepresenteerd van € 443.065,-, waarin een bijzondere bate is begrepen van € 167.253,- als correcties voorgaand boekjaar. In de enkelvoudige winst- en verliesrekening over 2012 is eveneens een verlies gepresenteerd van € 443.065,-, waarin een bijzondere last is begrepen van € 410.697 als correcties voorgaand boekjaar. Het eigen vermogen (volgens zowel de geconsolideerde als de enkelvoudige balans) bedraagt per 31 december 2012 € 2.667.192,-, tegenover € 2.098.214,- per 31 december 2011. De toename van € 568.978,- is gepresenteerd als resultaatbestemming boekjaar. Geen enkele toelichting is in de stukken opgenomen om de aansluiting (of het gebrek aan aansluiting) tussen de winst- en verliesrekening en de mutatie in het eigen vermogen te verklaren. Het onverklaarde verschil bedraagt € 1.012.043,-. Eveneens is geen toelichting opgenomen over de aard van de in de geconsolideerde, respectievelijk enkelvoudige winst- en verliesrekening opgenomen post “correcties voorgaand boekjaar”. Betrokkene heeft de verschillen die in het boekjaar 2011 (of eerder) zouden zijn ontstaan niet nader kunnen duiden of verklaren. De analyse waarom een deel van de correcties uit het voorgaande boekjaar in de winst- en verliesrekening is opgenomen en een ander deel rechtstreeks op het eigen vermogen is gemuteerd, ontbreekt ten enenmale. Betrokkene gaat ervan uit dat het verschil ad € 1.012.043,- betrekking heeft op het voorgaande boekjaar. Daarvan uitgaande zou het noodzakelijk zijn geweest de aard, omvang en wijze van herstel als zodanig in de toelichting van de jaarrekening te vermelden en te verwerken[1]. Dat is niet gebeurd. Nu echter de analyse van het verschil ontbreekt, kan ook niet worden uitgesloten dat het verschil (geheel of ten dele) is ontstaan in het boekjaar 2012. Aangezien het verschil een zeer materiele post in het geheel van de jaarrekening betreft, is betrokkene ernstig tekort geschoten bij het uitvoeren van deze samenstellingsopdracht. Klachtonderdeel d. is derhalve gegrond.

4.8 Klager heeft zijn verwijt dat hij in 2013 veel boekingen heeft moeten uitvoeren om aansluiting te krijgen tussen definitieve jaarrekeningen 2012 en beginbalansen 2013 niet met stukken onderbouwd. Bij gebreke van deze substantiering is de aannemelijkheid van dit verwijt niet gebleken en is klachtonderdeel e. ongegrond.

4.9 De slotsom is dat de klacht - in de onderdelen b, c en d - gegrond dient te worden verklaard. Klachtonderdelen a. en e. zullen als overwogen ongegrond worden verklaard, terwijl de Accountantskamer onbevoegd is te oordelen over de vordering tot schadevergoeding.

4.10 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. In dat kader heeft zij rekening gehouden met de aard en de ernst van de verzuimen van betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. Daarbij weegt in het bijzonder dat betrokkene in het kader van de controleopdracht niet heeft ingezien dat zijn team ook administratieve- en samenstelwerkzaamheden heeft verricht, en geen enkel oog heeft gehad voor de zich voorgedaan hebbende bedreiging voor de naleving van de voor hem geldende fundamentele beginselen en hij (bijgevolg) het fundamentele beginsel van objectiviteit heeft geschonden. Voorts weegt in het bijzonder dat betrokkene met het onder klachtonderdeel d. vastgestelde verzuim een ernstige beroepsfout heeft gemaakt, terwijl betrokkene dat lijkt te bagateliseren door erop te wijzen dat de omissie voor de gebruikerskring, de bank en de klant, wat daarvan overigens zij, is hersteld. Tezamen met het verzuim van klachtonderdeel c., dat op zich beschouwd naar het oordeel van de Accountantskamer geen of een lichte maatregel zou rechtvaardigen, en in acht genomen de omstandigheid dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld, acht de Accountantskamer in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden.

4.11 Op grond van het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart zich onbevoegd om van de vordering tot betaling van schadevergoeding kennis te nemen;

verklaart de klachtonderdelen b., c. en d. gegrond in voege als hiervoor omschreven;

verklaart de klacht voor het overige ongegrond;

legt ter zake aan betrokkene de maatregel op 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 betrokkene, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra het door klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan hem vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter en mr. C.H. de Haan (rechterlijk lid) en S.L.J. Graafsma (accountantslid), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 21 augustus 2015.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klager en/of betrokkene dan wel de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.

[1] Zie Raad voor de Jaarverslaggeving RJ-150 Foutenherstel