

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 15/835 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 15/835 Wtra AK van 19 februari 2016 van

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

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats1],
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 20 april 2015 ingekomen klaagschrift van diezelfde datum, met bijlagen;
- het op 19 juni 2015 ingekomen verweerschrift van 16 juni 2015, met bijlagen;
- het op 3 juli 2015 ingekomen aanvullend klaagschrift van diezelfde datum, met bijlagen;
- het op 3 september 2015 ingekomen aanvullend verweerschrift van 1 september 2015, met bijlagen;
- de op 6 oktober 2015 ingekomen nadere producties van klaagster;
- de op 13 oktober 2015 per e-mail en op 14 oktober 2015 per gewone post ingekomen nadere producties van betrokkene.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 26 oktober 2015 waar zijn verschenen: namens klagster de heer [A] en betrokkene in persoon.

1.3 Klagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (klagster 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 [B] B.V. (hierna: [B]) is op 18 september 1998 opgericht en maakt deel uit van een consortium dat in 1999 [C] Holding B.V. naar de beurs bracht. [B] is voor deze eenmalige beurstransactie opgericht om de hieruit ontstane koerswinst onder de (economische) aandeelhouders te verdelen. Hierna entameerde [B] geen nieuwe activiteiten meer. In de jaren 2000, 2001 en 2002 kwamen bedragen beschikbaar die bij de transactie van 1999 in escrow waren geplaatst en later vrijvielen. Uit de oprichtingsakte blijkt dat bij oprichting de heer [D] (hierna: [D]) en de heer [E] (hierna: [E]) tot zelfstandig bevoegd bestuurders werden benoemd. Sinds 7 april 2009 is uitsluitend [D] nog bestuurder van [B].

[F1], [F2] en [F3] (hierna: [F] c.s.) waren c.q. zijn houders van de preferente aandelen in [B]. Twee eerstgenoemden zijn inmiddels overleden.

[G] B.V. (hierna: [G]) is medeoprichter van [B]. Klagster is grootaandeelhouder van [G].

2.2 Ultimo 1999 is een advies verstrekt door [KANTOOR] aan de familie [F] en de directie van [B] om de winst op de aandelen van [B] op een fiscaal zo gunstig mogelijke wijze te verkrijgen. De essentie van het advies was dat de aandelen moesten worden gekocht door [G] en dat er geen dividend werd uitgekeerd aan [F] c.s., maar aandelen werden overgenomen. Bij brief van 15 mei 2001 heeft mr. [H] een stappenplan voor de overname van de aandelen en de uitkering van dividend aan de directie van [B] gezonden. Essentieel onderdeel van het stappenplan was het doel om [G] volledig te laten eindigen als belanghebbende bij [B] en als schuldenaar respectievelijk schuldeiser jegens [F] c.s. en de heer [I], zulks wegens het dreigend faillissement van [G]. Per 5 juni 2001 is de dividenduitkering door de directie en aandeelhouders geformaliseerd.

2.3 Op 6 juni 2001 verwerft [G] alle gewone aandelen. Diezelfde dag worden de aandelen overgedragen aan [J] Management en Advies B.V. (hierna: [J]), die deze aandelen weer overdraagt aan klagster. De gewone aandelen vormen, als gevolg van de paritaire rechten van de preferente aandeelhouders inzake de zeggenschap, een minderheid. De verhouding is ongeveer 1:10.

2.4 De accountant van [G] was de heer [K] AA FB (hierna: [K]) van [L] Accountants (hierna: [L]).

2.5 [B] beëindigde in 2002 de relatie met haar fungerend accountant en verzocht [L] om nieuwe jaarrekeningen uit te brengen over de periode 1999 - 2001. Op 24 sep-

tember 2003 heeft de algemene vergadering van aandeelhouders (hierna: AVA) de jaarrekening 2001 verworpen. De jaarrekeningen werden vervolgens opgesteld door betrokkene.

2.6 Op 16 december 2004 is de namens [M] Accountants door betrokkene opgestelde jaarrekening 2001 in de AVA vastgesteld.

2.7 Bij vonnis van [datum] van de rechtbank Amsterdam is het dividendbesluit van 5 juni 2001 vernietigd.

2.8 Klaagster heeft [B] gedagvaard bij de Ondernemingskamer van het gerechtshof Amsterdam (hierna: OK) met als doel aanpassing van de jaarrekening 2001, met name inzake de afwaardering van de vordering op [G]. In het kader van deze procedure is betrokkene door de OK gehoord. Bij arrest van [datum] heeft de OK [B] bevolen haar jaarrekening over het boekjaar 2001 binnen drie maanden opnieuw in te richten en op te maken met inachtneming van een viertal gespecificeerde aanwijzingen. Voorts is in het arrest bepaald dat er geen aanleiding bestond voor afboeking van de vordering op [G]. Bij arrest van 16 april 2010 heeft de Hoge Raad het door klaagster tegen dit arrest van de OK ingestelde beroep in cassatie verworpen.

2.9 Voorafgaand aan de AVA van 18 maart 2010, waarin de vaststelling van de jaarrekeningen 2001 tot en met 2009 op de agenda stond, heeft mr. [H] van [N] Advocaten op 17 maart 2010 namens klaagster een brief gestuurd aan de directie van [B], inhoudende, in essentie, dat [A] geen verhaal bood en dat op die basis afboeking van de vordering op [G] diende te geschieden.

2.10 In de AVA van 18 maart 2010 werden de conceptjaarrekeningen van [B] over 2002 tot en met 2009 verstrekt. Tijdens de vergadering ontstond discussie over de jaarrekening 2001 en in het bijzonder over de post vordering op aandeelhouders. Afgesproken werd dat betrokkene de betreffende bankafschriften van [G] zou krijgen en in een document zou aangeven waar de gelden naar toe zijn gegaan. Bij brief van 21 juni 2010 heeft betrokkene een specificatie gegeven van de opbouw van de vordering op aandeelhouders die in de jaarrekening 2001 nominaal gewaardeerd was op een bedrag van NLG 4.022.402,- (€ 1.825.286). Bij brief van 17 augustus 2010 heeft [K] hierop een reactie gegeven.

2.11 Eveneens bij brief van 17 augustus 2010 heeft [A] namens klaagster een brief aan de directie van [B] gezonden, inhoudende onder meer opmerkingen en vragen inzake de jaarrekeningen 2001 tot en met 2009.

2.12 Bij brief van 11 maart 2011 heeft mr. [O] namens [B] een vordering op [G] ten bedrage van € 1.414.814,39 bij de curator van [G] ingediend.

2.13 Op 29 april 2013 is de jaarrekening over 2001 van [B] gedeponereerd bij de Kamer van Koophandel.

2.14 Klaagster heeft op 28 juni 2013 een verzoekschrift ingediend ter verkrijging van een bevel tot herziening van de jaarrekening 2001 van [B].

2.15 Op 4 september 2013 heeft betrokkene een nieuwe jaarrekening over 2001 van [B] opgesteld.

2.16 Bij beschikking van [datum] heeft de OK het verzochte bevel tot herziening van de jaarrekening 2001 afgewezen.

2.17 Betrokkene heeft op 21 augustus 2014 een nieuwe jaarrekening over 2001 van [B] opgesteld.

2.18 Op 19 maart 2015 vond een AVA van [B] plaats met als agendapunt de goedkeuring van de jaarstukken over 2001 tot en met 2013 van [B]. Voorafgaand aan de AVA zijn de stukken bij e-mail van 18 maart 2015 aan de aandeelhouders verzonden. Naar aanleiding van vragen over de vordering op [G] heeft betrokkene tijdens de vergadering toegezegd dat hij deze zal verklaren.

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 Ten grondslag aan de door klaagster ingediende klacht ligt, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting (en waarbij de Accountantskamer zoveel mogelijk bij de weergave van de bewoordingen van de klachten aansluit) de volgende kritiek op de jaarrekening 2001 d.d. 21 augustus 2014: Betrokkene heeft diverse malen het arrest van de OK van [datum] genegeerd. Betrokkene heeft hiermee in strijd gehandeld met de volgende fundamentele beginselen:

a. integriteit: betrokkene heeft zoals gesteld in artikel A-110.2 sub a VGC met de jaarrekening van 21 augustus 2014 materieel onjuiste en misleidende informatie verstrekt :

- i. betrokkene heeft het arrest van de OK op onjuiste wijze verwerkt;
- ii. betrokkene heeft de verwerking van het arrest niet toegelicht

in de jaarrekening;

- iii. betrokkene heeft een goedkeurende beoordelingsverklaring afgegeven bij de jaarrekening waarmee aan de gebruikers een beperkte mate van zekerheid wordt verschaft.

b. deskundigheid en zorgvuldigheid: betrokkene heeft de opdracht met onvoldoende diepgang en toewijding uitgevoerd door:

- i. het ontbreken van een toelichting op de balans;
- ii. het ontbreken van afstemming met betrokken derden-adviseurs;
- iii. een onjuiste weergave van posten.

c. professioneel gedrag: betrokkene heeft gehandeld in strijd met de artikelen A-150.1 en A-100.4 sub e VGC, omdat hij de beslissing van de OK niet volledig heeft verwerkt.

Betrokkene heeft de juridische kosten van [KANTOOR] onjuist verwerkt. De journaalpost 'juridische kosten' / 'Aan/vordering aandeelhouders' bedraagt NLG 18.388,-, terwijl op 28 juni 2001 NLG 21.602,25 door [B] aan [KANTOOR] is overgeboekt. Dit is in strijd met de artikelen A-150.1 en A-100.4 sub e VGC, inzake deskundigheid en zorgvuldigheid.

Het niet afwaarderen van de vordering op [G] in 2001 of 2002 is tuchtrechtelijk verwijtbaar op grond van de in artikel A-100.4 VGC genoemde fundamentele beginselen:

- a. integriteit:
 - i. betrokkene heeft de vordering op [G] onjuist gewaardeerd;
 - ii. betrokkene heeft in de balans van 2001 niet toegelicht dat de vordering op [G] weliswaar op de balans staat van 2001, doch absoluut oninbaar is, gezien het faillissement van [G] in de jaarrekeningen vanaf 2001.
- b. objectiviteit: het feit dat betrokkene bekend is met de financiële consequenties - ernstige benadeling – van de jaarrekening 2001 van 21 augustus 2014 voor klaagster en het feit dat betrokkene de opdracht tot beoordeling van die jaarrekening had, had moeten leiden tot een prudente en objectieve opstelling van betrokkene. Door de onjuiste waardering van de vordering op [G] in de jaarrekening 2001 van 21 augustus 2014 heeft betrokkene zich partijdig opgesteld.
- c. deskundigheid en zorgvuldigheid: betrokkene heeft, met inachtneming van het gestelde onder a. en b., de opdracht met onvoldoende diepgang en toewijding uitgevoerd.
- d. professioneel gedrag.

Het (niet) opnemen van de vordering op de aandeelhouders c.q. afschrijven is tuchtrechtelijk verwijtbaar en in strijd met de fundamentele beginselen, wat betreft:

- a. het niet opnemen van de vordering op de aandeelhouders [F] c.s.;
- b. het afboeken van deze vordering op [F] c.s. in de jaarrekening 2013;
- c. het opnemen van de vordering op [G] als een vordering op aandeelhouders. Betrokkene heeft met het afgeven van een goedkeurende beoordelingsverklaring gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van integriteit, deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag:
 - a. Er is een goedkeurende beoordelingsverklaring afgegeven bij de jaarrekening, terwijl er een materiële onzekerheid/beperking bestond met betrekking tot de jaarrekening.
 - b. De aangifte vennootschapsbelasting 2001 van [B] B.V. wijkt materieel af van de jaarrekening 2001 van 21 augustus 2014. Een materiële afwijking tussen de aangiften vennootschapsbelasting en de commerciële jaarrekening dient onder de fiscale positie in de commerciële jaarrekening toegelicht te worden.
 - c. Er ontbreekt een toelichting op de cumulatief preferente aandelen.
 - d. Er ontbreekt een toelichting op de samenstellingsverklaring 2000.

Betrokkene heeft partijdig gehandeld bij het opstellen van de jaarrekening 2001 van 21 augustus 2014, alsmede de jaarrekeningen 2002-2013. Dit blijkt uit:

- het negeren van de adviseurs van klaagster;
- het negeren van het arrest van de OK;
- het opstellen van nieuwe jaarrekeningen/ het negeren van de vorige accountant;
- het manipuleren / veranderen van feiten;
- het niet weergeven van feiten;
- de vordering op [G];
- het plegen van meened;
- de handelwijze bij het continueren van de opdracht voor het uitbrengen van de jaarrekening 2001 van 21 augustus 2014.

Betrokkene faciliteert met zijn (concept)jaarrekening 2001 het bestuur en de preferente aandeelhouders en helpt hierbij mee aan oplichting. Betrokkene heeft hiermee de fundamentele beginselen geschonden.

Onjuiste toepassing van het verklaringenstelsel. In de jaarrekeningen 2001 tot en met 2013 zijn door betrokkene onjuiste en/of onvolledige beoordelings- dan wel samenstellingsverklaringen verstrekt. Betrokkene heeft evident gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen professioneel gedrag en deskundigheid en zorgvuldigheid.

Betrokkene dient een tussen directie en preferente aandeelhouders gemaakte afspraak over te onttrekken kosten voor onder meer management en huisvesting in zijn accountantsdossier te hebben. Het heeft er alle schijn van dat de vastlegging van de afspraak ontbrak bij het opstellen van de jaarrekeningen 2002-2013. De afspraak waarvan in de notulen wordt gesuggereerd dat deze is vastgelegd in een afspraak met de preferente aandeelhouders, is vermoedelijk tot op heden niet vastgelegd.

Betrokkene assisteert de directie van [B] bij alle AVA's vanaf 2003 en corrigeert de directie niet. Ook niet als er, bij betrokkene bekende, onjuistheden worden verteld, zoals met betrekking tot de hoogte en afspraak omtrent huisvesting en managementkosten. Betrokkene wijst de directie niet op formaliteiten die verplicht zijn bij een AVA.

Het feit dat het opstellen van diverse jaarrekeningen gratis is geschied, is een verdere indicatie dat er een bijzondere relatie is tussen de directie van [B] en betrokkene. Het is een bewijs van klacht 6 dat betrokkene niet onafhankelijk is.

Kosten worden door betrokkene niet toegerekend aan het jaar waarin ze thuishoren. Een voorbeeld daarvan is het boeken in 2013 van een bedrag van € 10.710,- als correctie op de jaarrekening 2001.

De beginbalans van 2002 sluit niet aan bij de eindbalans van 2001 en met de onjuistheden wordt doorgerekend in de volgende jaren.

Gepresenteerde overlopende passiva in de jaarrekeningen 2001 – 2013 zijn onmogelijk aan te sluiten aan de in de conceptnotulen van 19 maart 2015 gestelde afspraken over directievergoedingen en evenmin aan te sluiten aan de gepresenteerde kosten in de jaarrekeningen. Er is een sterk vermoeden dat de getallen zijn neergezet om de balans te sluiten en om zo de werkelijkheid te verbergen.

Het bedrag van de door de heer [P] betaalde rente voor na te melden lening sluit niet aan op het totaal in 2006 betaalde bedrag; verschil € 12,-.

De lening aan de heer [P] staat in de balans onder de financiële vaste activa in 2004 en 2005 en is € 1.500,- lager dan lening plus rente die is betaald door de heer [P] in 2006.

Volgens de mail van [D] was het verkrijgen van voormelde lening en rente een probleem en is dit pas in 2006 gelukt. Indien de jaarrekeningen 2003 – 2006 zijn opgemaakt in 2010 dan is het boekhoudkundig logisch om de rente gelijkmatig te verdelen over de verschillende jaren. De huidige verdeling van de rente over de jaren is absoluut onlogisch.

Een bedrag van € 748,85 (naar de Accountantskamer begrijpt in verband met een incasso door een derde van rente en aflossing op voormelde lening) verdwijnt uit de balans op onnavolgbare wijze.

Betrokkene heeft (nu hij geen duidelijkheid wenst te verschaffen) vermoedelijk bedragen niet geboekt of onjuist geboekt met het doel om zaken aan het zicht van de gewone aandeelhouder, klaagster, te onttrekken.

Betrokkene boekt op een niet navolgbare wijze de ontvangst van bedragen van de lening van [P], dan wel boekt ontvangen bedragen in het geheel niet.

Bij betrokkene bekende facturen van [L] Accountants en [Q] zijn willens en wetens niet meegenomen in de jaarstukken om zo de waarde van het eigen vermogen per ultimo 2001 hoger te maken.

Bedragen door [B] gestort op de derdenrekening van [R], welke later zijn gestort aan de familie [F] c.s., worden door betrokkene gepresenteerd in 2001 – 2013 als vordering op [G] en in 2012 afgeboekt als oninbaar, wegens het sluiten van de boedel van [G]. Dit is absoluut onjuist gezien de boekhoudkundige feiten.

Betrokkene heeft de dividendbelasting vermoedelijk niet geboekt of geboekt als vordering op [G], aldus niet conform de regels van de boekhouding.

Betrokkene is bekend met het vonnis [klaagster bedoelt voormeld arrest van [datum]] van de OK. Betrokkene was zelfs gedurende de procedure aanwezig op de zittingen. Betrokkene wordt dan ook bekend geacht met het vonnis, welk vonnis door hem wordt geciteerd in de jaarrekeningen 2001 – 2013. Daarmee is betrokkene bekend met de kostenveroordeling ten laste van [B] van € 3.044,93. Gezien het feit dat er veel andere kosten ook ontbreken, heeft het er alle schijn van dat willens en wetens ook deze kosten en verplichtingen aan klaagster zijn weggelaten uit de jaarrekeningen.

Betrokkene heeft aan de belastingdienst aangegeven dat de bedragen die zijn gestort aan [F] c.s. een vordering betreffen op [G]. Dit is fiscale fraude. Betrokkene onttrekt betalingen aan [F] c.s. aan het zicht van de belastingdienst door te stellen dat het aan een ander is betaald.

De directie of betrokkene heeft bij de belastingdienst onjuiste aangiften BTW ingediend. Betrokkene heeft nadien bij het opstellen van de jaarrekeningen de onjuiste BTW-aangiften niet gecorrigeerd en daarmee meegewerkt aan fiscale fraude.

3.3 Wat namens klaagster 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 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 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 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 De Accountantskamer stelt voorop dat betrokkene, hoewel hij zelf stelt dat hij in ieder geval ten tijde van het opstellen van de jaarrekening over 2001 op 21 augustus 2014 reeds accountant in business was, gezien de aard van de door hem uitgevoerde werkzaamheden - te weten samenstellingswerkzaamheden en een assurance-opdracht - moet worden aangemerkt als openbaar accountant. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet daarom, 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) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1. Voor zover dit handelen en/of nalaten plaats had ná 4 januari 2014 dient het getoetst te worden aan de sindsdien voor alle accountants geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Wat betreft de door betrokkene afgegeven beoordelingsverklaring van 4 september 2013 dient deze getoetst te worden aan de toentertijd, krachtens het vigerende overgangsrecht (zie daarvoor de Slotbepalingen), geldende versie van de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (hierna NVCOS) van 15 januari 2011; wat betreft de op 21 augustus 2014 afgegeven beoordelingsverklaring dient deze, krachtens het vigerende overgangsrecht (zie daarvoor de Slotbepalingen), getoetst te worden aan geldende versie van de NVCOS van 16 december 2013.

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagster is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4 Naar het oordeel van de Accountantskamer betreft het klachtonderdeel, hiervoor onder 3.2 opgenomen als klachtonderdeel 5.a., in feite de centrale klacht waaruit alle andere klachtonderdelen voortkomen. De Accountantskamer zal dit klachtonderdeel, dat zich specifiek richt tegen de op 21 augustus 2014 afgegeven beoordelingsverklaring, daarom als eerste bespreken. Hiertoe dient het volgende.

4.4.1 Klagster heeft ter onderbouwing van haar klacht er op gewezen dat de door betrokkene afgegeven goedkeurende beoordelingsverklaring een voorbehoud bevat, te weten:

“Op grond van onze beoordeling is ons niets gebleken op basis waarvan wij zouden moeten concluderen dat de jaarrekening, volgens in Nederland algemeen aanvaarde grondslagen voor financiële verslaggeving en de wettelijke bepalingen inzake de jaarrekening zoals opgenomen in Titel 9 Boek 2 BW, geen getrouw beeld geeft onder

voorbehoud van hetgeen hierna in hoofdstuk 1.4 “algemeen” wordt uiteengezet over de genomen dividendbesluiten in 2001.”

Onder 1.4 “algemeen” staat vervolgens:

“Een minderheid van aandeelhouders is van mening dat op 5 en 6 juni 2001 rechtsgeldige dividendbesluiten zijn genomen die door de meerderheid van aandeelhouders en directie van de vennootschap wordt bestreden. Op grond van dit standpunt zijn deze litigieuze dividendbesluiten niet verwerkt in deze jaarrekening.”

Klaagster betoogt dat het niet geoorloofd is om een goedkeurende beoordelingsverklaring af te geven bij een jaarrekening indien er een materiële onzekerheid is in de jaarrekening. Gezien de onzekerheid ten aanzien van de dividenduitkering had betrokkene een beoordelingsverklaring met beperking wegens een materieel belang tegen een deel van de jaarrekening moeten afgeven en geen goedkeurende beoordelingsverklaring. Betrokkene heeft hiermee gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van integriteit, deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag (volgens de VGC) dan wel integriteit, vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en professionaliteit (volgens de VGBA), aldus klaagster.

4.4.2 Betrokkene is van mening dat dit klachtonderdeel voorbarig is. Mocht er ooit een jaarrekening over 2001 tot stand komen die kan worden vastgesteld in de AVA en die tevens zal dienen tot afrekening tussen partijen, dan zal alsdan een accountantsverklaring worden afgegeven die zal voldoen aan de eisen van dat moment, aldus betrokkene.

4.4.3 Vastgesteld moet worden dat meerdere jaarrekeningen over 2001 door de directie zijn opgesteld en aan de AVA zijn voorgelegd. In de door betrokkene hierbij afgegeven beoordelingsverklaringen is een voorbehoud gemaakt betreffende het dividendbesluit, echter dit voorbehoud is niet nader toegelicht. Daarbij merkt de Accountantskamer allereerst op dat in de beoordelingsverklaring van 4 september 2013 (productie 3 bij het klaagschrift) nog wel de summier toelichting als hiervoor vermeld onder rechtsoverweging 4.4.1 inzake de betwiste dividendbesluiten is opgenomen, maar dat in de beoordelingsverklaring van 21 augustus 2014 (productie 16 bij het klaagschrift) kennelijk ingevolge een omissie deze summier toelichting zelfs is weggefallen. Nu in verband met het niet verwerken van de litigieuze dividendbesluiten sprake is van een materiële onzekerheid in de jaarrekening, waarvan overigens de omvang bekend was, had betrokkene erop moeten aandringen dat inzake deze onzekerheid een toereikende toelichting in de jaarrekening werd opgenomen, inclusief een kwantificering van de effecten daarvan (zie onder meer randnummer 69 sub b. onder vi NV COS 2400, versie 16 december 2013). Nu een dergelijke toelichting ontbrak, had betrokkene moeten afwegen welke gevolgen dit had voor de af te geven beoordelingsverklaring. Met de bestaande summier toelichting in het accountantsrapport gaf de jaarrekening in ieder geval niet het wettelijk vereiste inzicht. Daarnaast had betrokkene, nu hem de gevraagde documentatie omtrent het dividendbesluit niet ter beschikking was gesteld, onvoldoende assurance-informatie beschikbaar, hetgeen afhankelijk van de mogelijke effecten daarvan tot een conclusie met beperking of onthouding van een conclusie had moeten leiden (zie onder meer randnummers 75 tot en met 85 NVCOS 2400, versie 16 december 2013).

Betrokkene had derhalve de verklaring in de vorm zoals deze is afgegeven, dan ook nooit in het maatschappelijk verkeer mogen brengen. De Accountantskamer acht hierbij tevens van belang dat er ook geen enkele noodzaak was de verklaring op dat moment uit te brengen. Het doel van de opgestelde jaarstukken was primair de afrekening tussen

partijen. Het had derhalve voor betrokkene veeleer in de rede gelegen om te wachten met het afgeven van een beoordelingsverklaring, dan wel de verklaring in het geheel niet af te geven totdat de hiervoor benodigde informatie volledig voorhanden was. Betrokkene had in de gegeven omstandigheden in overweging moeten nemen de opdracht terug te geven, indien hem de benodigde informatie niet ter beschikking werd gesteld.

De Accountantskamer heeft voorts aanwijzingen dat betrokkene, mede gezien het verhandelde ter zitting, het systeem van het opmaken van de jaarrekening en het voorleggen aan de AVA niet, dan wel onvoldoende beheerst. Hiervoor vindt de Accountantskamer te meer een aanwijzing in het gegeven dat betrokkene tenminste tweemaal een beoordelingsverklaring heeft afgegeven bij de jaarrekening 2001 van [B] B.V. (resp. gedateerd 4 september 2013 en 21 augustus 2014) en nochtans van mening is dat er nog geen jaarrekening tot stand is gekomen. Betrokkene is zich er kennelijk niet van bewust geweest dat hij zijn beoordelingsverklaring dient te dateren op de datum waarop hij zijn beoordeling heeft voltooid en niet eerder dan de datum waarop de leiding van de huishouding de jaarrekening heeft opgemaakt. Betrokkene heeft aldus onduidelijkheid gecreëerd over de status van de jaarrekening en gehandeld in strijd met zowel de indertijd geldende Richtlijnen voor de Accountantscontrole 910, alsmede de latere (voor toetsing van onderhavige klacht van belang zijnde) versies van de NVCOS 2400. Dit klachtonderdeel is daarom gegrond.

4.4.4 Mede gezien de andere klachtonderdelen, welke deels ook betrekking hebben op de op 4 september 2013 afgegeven beoordelingsverklaring, merkt de Accountantskamer op dat daarvoor hetzelfde oordeel geldt als hiervoor gemeld voor de op 21 augustus 2014 afgegeven beoordelingsverklaring (zie daarvoor onder meer de randnummers 20, 22, 24, 27 tot en met 28 NVCOS 2400, versie 15 januari 2011).

4.5 Met betrekking tot hetgeen hem in klachtonderdeel 1. wordt verweten heeft betrokkene desgevraagd ter zitting bevestigd dat hij de door de OK voorgeschreven wijzigingen niet heeft kunnen toepassen, omdat essentiële informatie die klaagster en [K] moesten aanleveren, niet werd verkregen. Dit is voor de Accountantskamer reden te meer om van oordeel te zijn dat betrokkene geen verklaring, al dan niet in concept, had moeten afgeven. Dit klachtonderdeel is reeds hierom gegrond en kan derhalve voor het overige onbesproken blijven.

4.6 Aangaande klachtonderdeel 2. merkt de Accountantskamer op dat, wat er ook zij van de gegrondheid van deze klacht, betrokkene hiermee overweging 3.30 van de uitspraak van de OK van [datum] heeft opgevolgd. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat dit klachtonderdeel onvoldoende tuchtrechtelijke relevantie heeft en ongegrond moet worden verklaard.

Zulks geldt evenzo voor klachtonderdeel 3., nu het niet afwaarderen van de vordering op [G] kennelijk gebaseerd is op de beslissing van de Ondernemingskamer van [datum], rechtsoverweging 3.9 en 3.10, en als zodanig ook is opgenomen in de versie van 21 augustus 2014 van de door betrokkene opgestelde jaarrekening over 2001 van [B].

4.7 Aangaande klachtonderdeel 4. overweegt de Accountantskamer dat, afgezien van de vraag of er voldoende aanwijzingen waren voor afwaardering van de vordering van [B] op het failliete [G] in eerdere door betrokkene opgestelde jaarrekeningen, gelet op hetgeen is overwogen in het arrest van het gerechtshof Amsterdam van [datum], waarbij de vordering van de curator in het faillissement van [G] inzake bestuurdersaan-

sprakelijkheid van [A] is afgewezen zodat het boedeltekort in het faillissement in stand bleef, deze vordering in ieder geval voor het jaar 2011 had moeten worden afgewaardeerd. Dit klachtonderdeel is reeds hierom gegrond.

4.8 Naar het oordeel van de Accountantskamer hebben klachtonderdelen 5.b en 8., bezien in het licht van het gegrond verklaarde klachtonderdeel 5.a., onvoldoende zelfstandige betekenis en kunnen daarom onbesproken blijven.

4.9 De Accountantskamer begrijpt de klachtonderdelen 6., 7., 9., 10., 11., 19. en 21. aldus dat daaraan ten grondslag ligt het centrale verwijt dat betrokkene bewust de directie van [B] heeft geassisteerd bij het opstellen van onjuiste jaarrekeningen en aldus (in verregaande mate) niet objectief heeft gehandeld. Een dergelijke bijzondere relatie tussen de directie van [B] en betrokkene, welke door betrokkene gemotiveerd is betwist, is door klaagster niet, althans onvoldoende met bewijsstukken gestaafd. Klaagster heeft aldus onvoldoende aannemelijk gemaakt dat betrokkene bij het opstellen van de beoordelingsverklaring bij de jaarrekening over 2001 onvoldoende onafhankelijk heeft gehandeld, dan wel onvoldoende objectief is geweest bij opstellen van de latere samenstellingsverklaring. Deze klachtonderdelen zijn daarom ongegrond.

4.10 De Accountantskamer overweegt voorts dat klaagster hetgeen zij betrokkene in de klachtonderdelen 12., 20., 22 en 23. verwijt, op geen enkele wijze heeft onderbouwd. Aldus heeft klaagster niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene in deze onjuist zou hebben gehandeld. Deze klachtonderdelen zijn daarom ongegrond.

4.11 Aangaande klachtonderdeel 13. overweegt de Accountantskamer dat dit onderdeel zonder nadere toelichting, die ontbreekt, onvoldoende is gespecificeerd, zodat niet aannemelijk is gemaakt dat betrokkene ter zake tuchtrechtelijk verwijtbaar zou hebben gehandeld. Dit klachtonderdeel is daarom eveneens ongegrond.

4.12 Nu klachtonderdeel 14. enkel gebaseerd is op vermoedens van klaagster, is hetgeen betrokkene wordt verweten reeds hierom onvoldoende aannemelijk gemaakt. Stukken die kunnen dienen ter onderbouwing van de vermoedens van klaagster, bevinden zich niet bij de processtukken in de onderhavige klachtzaak. Dit klachtonderdeel moet daarom eveneens ongegrond worden verklaard.

4.13 Hetgeen klaagster betrokkene in de klachtonderdelen 15., 16., 17. en 18. verwijt, is, zo dit al gegrond zou zijn, van onvoldoende tuchtrechtelijke relevantie, zodat ook deze klachtonderdelen ongegrond worden verklaard.

4.14 De gestelde opzet die klaagster betrokkene in klachtonderdeel 24. toedicht, is op geen enkele wijze onderbouwd en kan evenmin uit de processtukken worden afgeleid. Ook dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

4.15 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift in reactie op de klachtonderdelen 25. en 26. het volgende naar voren gebracht:

“Klacht 25/onjuist informeren van de belastingdienst/fiscale fraude

Zonder ook maar het minste bewijs te leveren stelt klager dat betrokkene de belastingdienst geïnformeerd zou hebben dat de afgeboekte vorderingen op [G] betrekking zouden hebben voor een bedrag van € 1.818.415,-. In de aangifte vennootschapsbelasting 2012 is uitsluitend een ongespecificeerd bedrag (net zoals dat in de concept-

jaarrekening 2012 is gebeurd) afgeboekt. Dat de belastingdienst de conclusie heeft getrokken dat dit de vordering op [G] is/moet zijn is logisch af te leiden uit de brief van [K] van 22 juli 2003 die hiervoor al aan de orde is gesteld. Klacht 25 is derhalve ongegrond.

Klacht 26/nog meer fiscale BTW-fraude

In een onnavolgbaar betoog heeft klager kennelijk verschillen geconstateerd in de btw afdracht maar nog niet besproken met de directie. Betrokkene heeft overigens nog nooit een btw aangifte gedaan. Zodra de jaarrekeningen compleet zijn zal de directie eventueel nog suppletieaangifte doen voor zover noodzakelijk. Onder de gegeven omstandigheden lijkt het mij echter logisch dat de vennootschap geconfronteerd zal worden met kosten waarvan de btw inmiddels niet meer verrekenbaar is. Klacht 26 is derhalve ongegrond.”

4.15.1 Vastgesteld moet worden dat klaagster het verweer van betrokkene niet heeft weersproken. Klaagster heeft aldus de feitelijke grondslag van haar klacht, tegenover de gemotiveerde weerspreking ervan door betrokkene, niet aannemelijk gemaakt. Nu ook overigens enig tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen van betrokkene ter zake niet is gebleken dan wel aannemelijk is geworden, moeten deze klachtonderdelen dan ook, mede gelet op hetgeen hiervoor bij 4.3 is overwogen, ongegrond worden verklaard.

4.16 Bij de beslissing omtrent het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer er mede op gelet dat betrokkene gering inzicht lijkt te hebben in de vereisten die voor assurance-opdrachten gelden, alsmede in de regelgeving voor het opmaken van jaarrekeningen en de status van zijn eigen positie daarbij, te weten die van openbaar accountant. Anderzijds is meegewogen dat aan betrokkene niet eerder een tuchtrechtelijke maatregel is opgelegd.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond in voege als hiervoor weergegeven;
- legt ter zake aan betrokkene de maatregel op van **berisping**;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- 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 klaagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan haar vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. W.M. de Vries en dr. mr. A.M. van Amsterdam (rechterlijke leden) en H. Geerlofs AA en Th.A. Verkade RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. M.H.B. Boksebeld, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 19 februari 2016.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van 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.