

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 15/2531 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 15/2531 Wtra AK van 6 juni 2016 van

X B.V.,
gevestigd te [plaats1],
K L A A G S T E R,
raadsman: mr. drs. T.J.M.L. Verhoeff,

t e g e n

drs. Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats2],
B E T R O K K E N E,
raadvrouw: mr. J.M. Atema.

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 25 november 2015 ingekomen klaagschrift van dezelfde datum met bijlagen;
- het op 3 februari 2016 ingekomen verweerschrift van dezelfde datum;
- de op 7 maart 2016 ingekomen brief van dezelfde datum van klaagster;
- de op 8 maart 2016 ingekomen brief van dezelfde datum van betrokkene.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 21 maart 2016 waar zijn verschenen: namens klaagster [A] en [B], bijgestaan door mr. drs.

T.J.M.L. Verhoeff, advocaat te Rotterdam, en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. J.M. Atema, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klaagster 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 verbonden aan [C] te [plaats2]. Hij is vanaf [datum] als accountant ingeschreven in het register van de beroepsorganisatie, destijds het Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA), welk instituut is opgegaan in de Koninklijke Nederlandse beroepsorganisatie van accountants (Nba).

2.2 De coöperatie [D] B.A. en [E] B.V. houden elk de helft van de aandelen in de [X] B.V. (klaagster), welke BV is opgericht met het doel om de aandelen te verwerven in [F] B.V.

2.3 Beheermaatschappij [G] B.V. houdt alle aandelen in [H] B.V., welke BV alle aandelen hield in [F] B.V., welke BV alle aandelen houdt in [I] B.V.

2.4 Per 5 maart 2013 is de statutaire naam van [H] B.V. gewijzigd in die van [J] B.V., welke BV op 15 december 2015 juridisch is gefuseerd met haar aandeelhouder (Beheermaatschappij [G] B.V.) die vanaf dan [K] B.V. heet.

2.5 Op 16 maart 2012 hebben [X] B.V. en, dan nog, [H] B.V. een koopovereenkomst gesloten en schriftelijk vastgelegd inzake de aan- en verkoop van de aandelen [F] B.V.

2.6 In de onder 2.5 vermelde koopovereenkomst is onder meer vastgelegd:

“3.1 De Koopprijs voor de Aandelen bedraagt € 5.350.00000 (zegge: vijf miljoen driehonderd vijftig duizend Euro), vermeerderd met het Netto Resultaat 2011 en in verband met het bepaalde in Artikel 5.5 verminderd met € 125.000,00 (zegge: honderdvijfentwintig duizend Euro). De Koopprijs zal nog verder worden vermeerderd met het Netto Resultaat 2012, zoals vastgesteld na Overdrachtsdatum overeenkomstig het bepaalde in Artikel 3.4. (bij een negatief resultaat is sprake van een lagere koopsom).
(...)

3.4 (...)

Binnen 2 (twee) maanden na de Overdrachtsdatum zal Verkoper aan Koper de Overdrachtsbalans, opgesteld door een registeraccountant met inachtneming van het bepaalde in de Artikelen 5.1 tot en met 5.7 van de Garanties en Verklaringen, sturen waaruit het Netto Resultaat 2012 blijkt. Binnen 4 (vier) weken na ontvangst van de Overdrachtsbalans zal Koper aan Verkoper schriftelijk laten weten of zij het eens is met de Overdrachtsbalans. Indien Koper en Verkoper het eens zijn over de Overdrachtsbalans en het daaruit blijkende Netto Resultaat 2012 zullen Verkoper en Koper de Notaris zo snel mogelijk een gezamenlijke schriftelijke instructie sturen welk deel van het ach-

tergebleven bedrag naar Koper moet worden overgemaakt en welk deel naar Verkoper. Indien Koper het niet eens is met de Overdrachtsbalans, zullen Koper en Verkoper overleg plegen met elkaar teneinde overeenstemming te bereiken over de Overdrachtsbalans en het Netto Resultaat 2012. Indien Koper en Verkoper het binnen 2 (twee) maanden na de aanvang van het overleg niet eens worden over de Overdrachtsbalans en het Netto Resultaat 2012 is sprake van een geschil in de zin van Artikel 24. de Notaris zal slechts kunnen overgaan tot uitkering aan Verkoper en/of Koper van (een deel van) het achtergebleven bedrag als vermeld in dit Artikel:

- (a) op basis van een gezamenlijke schriftelijke instructie van Partijen, of:
- (b) op basis van een in kracht van gewijsde gegane rechtelijke uitspraak waarin is beslist over de hoogte van het Netto Resultaat 2012 en/of de in artikel 3.2 bedoelde rekening-courant posities.”.

2.7 Per e-mail van 25 juli 2012 heeft betrokkene aan zijn collegae van [C] geschreven:

“Geachte heren,

Bijgaand zend ik u de concept rapporten van [F] B.V. (*Accountantskamer: bedoeld zal zijn [F] B.V.*) en [I] B.V. Deze rapporten dienen als basis voor de due dilligence welke [L] morgen op ons kantoor te [plaats2] zal uitvoeren. Mochten er vragen zijn, dan ben ik gaarne bereid tot het geven van een nadere toelichting.”.

2.8 In verband met de aankoop van de aandelen (2.5) heeft drs. [M] RA RV (hierna: [M]), verbonden aan [L] B.V. in opdracht van klaagster, een due dilligence onderzoek uitgevoerd. Zijn bevindingen heeft hij in een conceptrapport van 2 oktober 2012 vastgelegd. Daarin staat onder meer geschreven:

“Op basis van de aangeleverde informatie blijkt de auto (Mercedes E 350CDI) van de heer [N] per 30 juni 2012 nog niet overgedragen te zijn. De heer [N] heeft te kennen gegeven deze auto tegen de getaxeerde waarde van rond € 44.000 te willen overnemen. Dit impliceert een boekverlies van circa € 26.000 ten opzichte van de boekwaarde per 30 juni 2012. Dit boekverlies dient naar onze mening in de het resultaat per 30 juni 2012 verwerkt te worden.

(...)

Effect op resultaat (afgerond) -/- € 26.000

(...)

Er is voor rond € 115.000 aan clichékosten retail lijn (rasp) geactiveerd met een boekwaarde per 30 juni 2012 van rond € 87.000. Deze kosten zijn op basis van de nadere onderbouwing in drie delen te splitsen:

- Kosten t.b.v. Superunie: € 49.000

- Kosten t.b.v. overige opgezegde contracten: € 2.000

- Kosten t.b.v. lopende contracten: € 36.000

De geactiveerde kosten hebben derhalve voor rond € 51.000 betrekking op contracten die inmiddels beëindigd zijn. Op grond van de toepasselijke verslaggevingsregels mogen kosten uitsluitend geactiveerd worden indien een redelijke verwachting bestaat dat hiermee naar verwachting toekomstige economische voordelen te behalen zijn.

Op grond van de verstrekte informatie hebben wij de indruk dat de verwachting van economische voordelen niet op een afdoende wijze te onderbouwen is. In dat geval dienen tenminste de inmiddels opgezegde contracten afgeboekt te worden ten laste van het resultaat.

(...)

Effect op resultaat (afgerond) -/- € 51.000

(...)

Inzake een bepaald type krat (“Korbe kratten, blauw”) is door de heer [A], na overleg met de heer [O], opgemerkt dat deze als incurant aangemerkt dienen te worden. De heer [N] deelt deze mening niet en de kratten zijn vooralsnog niet afgewaardeerd in de cijfers per 30 juni 2012. De kratten zijn tegen een waarde van rond € 44.000 opgenomen in de cijfers per 30 juni. Als alternatief is besproken dat de heer [N] de betreffende kratten overneemt.

(...)

Effect op resultaat (afgerond) -/- € 44.000 (maximaal)

(...)

De voorraden gereed product zijn gewaardeerd inclusief een opslag voor indirecte kosten. Deze opslag is in 2011 voor het eerst toegepast. Daarbij is in de voorraadwaardering een systematiek gehanteerd van: verkoopprijs -/- € 0,15/kg. In 2012 is overgegaan naar een systematiek van: inkoopprijs +/- € 0,47/kg. Door de aangepaste berekeningswijze is de opslag die in de voorraad per 30 juni 2012 is begrepen rond € 13.000 hoger dan op basis van de berekeningswijze die in 2011 werd gehanteerd. In de huidige situatie achten wij een aanpassing van de systematiek niet redelijk, temeer daar de voorraadprijs voor een deel van de artikelen daardoor boven de gemiddelde verkoopprijs lijkt te liggen.

(...)

Effect op resultaat (afgerond) -/- € 13.000

(...)

In 2012 is voor circa € 60.000 aan reserveringen ten behoeve van afnemer [P] vrijgevallen ten gunste van het resultaat. Dit betreffen onder meer een te hoog opgenomen reservering voor omzetbonussen alsmede crediteringen als gevolg van prijs- en kwaliteitsverschillen uit 2012 en eerdere jaren, welke door [P] tot 30 juni nog niet verrekend zijn met openstaande facturen. Volgens de aan ons verstrekte mondelinge informatie heeft [P] contractueel recht op het gereserveerde bedrag. Wij hebben vernomen van de heer [Q] dat [P] na 30 juni 2012 inmiddels € 11.000 van deze € 60.000 heeft verrekend. Er bestaat een risico dat [P] de overige € 49.000 ook nog zal claimen of verrekenen.

(...)

Effect op resultaat (afgerond) -/- € 16.000”.

2.9 Behoudens de vijf hiervoor onder 2.8 vermelde posten heeft voormelde [M] in totaal 52 posten aan de orde gesteld. Hierover heeft tussen [M] en betrokkene (tenminste tweemaal) overleg plaatsgevonden.

2.10 Met dagtekening 15 november 2012 zijn de tussentijdse cijfers 1 januari 2012 tot en met 30 juni 2012 van [F] B.V. uitgebracht. In de balans is onder de vaste activa per 30 juni 2012 een bedrag van € 258.754 aan ‘latente belastingvordering verrekenbare verliezen’ opgenomen, terwijl deze post per 31 december 2011 nihil bedroeg. In de balans per 30 juni 2012 is eveneens in de rekening-courant met [H] B.V. als schuld uit de periode tussen 1 januari 2012 en 30 juni 2012 verwerkt de ‘doorbelasting latente belastingvordering verrekenbare verliezen’ van € 258.754.

Op pagina 8 van voormelde tussentijdse cijfers staat onder meer:

“De tussentijdse cijfers zijn opgesteld door de heer [N], zijnde de verkoper van [F] B.V., met als doel [F] B.V. in staat te stellen te voldoen aan de vereisten zoals gesteld in artikel 3.4 van de ‘koopovereenkomst terzake alle aandelen in [F] B.V.’. Hierdoor zijn de tussentijdse cijfers mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden.”.

Betrokkene heeft bij voormelde tussentijdse cijfers op 15 november 2012 een goedkeurende controleverklaring afgegeven.

2.11 Met dagtekening 15 november 2012 zijn de tussentijdse cijfers 1 januari 2012 tot en met 30 juni 2012 van [I] B.V. uitgebracht. Op pagina 9 daarvan staat onder meer geschreven:

“De tussentijdse cijfers zijn opgesteld door de heer [N], zijnde de verkoper van [I] B.V., met als doel [F] B.V. in staat te stellen te voldoen aan de vereisten zoals gesteld in artikel 3.4 van de ‘koopovereenkomst terzake alle aandelen in [F] B.V.’. Hierdoor zijn de tussentijdse cijfers mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden.”.

Betrokkene heeft bij voormelde tussentijdse cijfers op 15 november 2012 een goedkeurende controleverklaring afgegeven.

2.12 Bij e-mail van 19 november 2012 heeft [M] betrokkene onder meer als volgt geïnformeerd:

“De toegezonden stukken heb ik geanalyseerd. Naar aanleiding daarvan stem ik nog graag de volgende punten met je af, zodat we zeker weten dat de uitgangspunten gelijk zijn.

Tijdens de besprekingen tussen [D]/[A] en [N] zijn voorgestelde correctieposten besproken. Een deel hiervan is niet verwerkt en een deel voor andere bedragen. Daarnaast zie ik nog enkele boekingen die ik niet direct kan plaatsen. Hieronder heb ik mijn analyse weergegeven. Zou je kort kunnen aangeven of mijn analyse correct is of op welke punten deze eventueel niet correct is?

Niet verwerkte posten

- Verplichting aan [P] (weer) opnemen: circa € 60.000
- Afwaardering Kolbe kratten: circa € 44.000
- Afwaardering clichékosten: circa € 53.000
- (...)
- Afwaardering Mercedes [N]: circa € 26.000

Posten verwerkt voor andere bedragen

(...)

- Opslag AK: voor circa € 13.000 gecorrigeerd i.p.v. € 21.000”.

2.13 In zijn brief van 26 november 2012 aan [H] B.V. (ter attentie van de heer [N]) heeft [M] onder meer geschreven:

“In het kader van de overname van [F] B.V. en [I] B.V. (verder gezamenlijk ook: “[FI]”) door [X] B.V., heeft de koper ons verzocht om een financieel due diligence onderzoek uit te voeren. Op basis van de door ons uitgevoerde werkzaamheden hebben wij een aantal correctieposten geconstateerd die naar onze overtuiging op grond van de van toepassing zijnde wet- en regelgeving in de tussentijdse cijfers per 30 juni 2012 verwerkt zouden moeten worden. Deze voorgestelde correcties zijn via onze opdrachtgever zowel met u als verkoper als met [C] als controlerend accountant afgestemd.

Inmiddels hebben wij kennis genomen van de definitieve tussentijdse cijfers per 30 juni 2012 waarbij door [C] Accountants B.V. d.d. 15 november 2012 een goedkeurende controleverklaring is afgegeven. Daarbij is ons gebleken dat een aantal voorgestelde correctieposten van substantiële omvang niet is doorgevoerd in deze cijfers.

Verkoper heeft ons derhalve verzocht u kenbaar te maken niet in te kunnen stemmen met de thans verstrekte tussentijdse cijfers; de reeds eerder kenbaar gemaakte correcties dienen alsnog verwerkt te worden. De voorgestelde correcties hebben betrekking op de volgende posten respectievelijk (afgeronde) bedragen:

1. Waardering clichékosten ad € 53.000;
2. Waardering "Korbe" kratten ad € 44.000;
3. Waardering verplichting [P] ad € 60.000;
4. Waardering auto [N] ad € 70.000;
5. Opslag voor indirecte kosten in voorraadwaardering ad € 24.000;
6. Fiscale correcties (bedrag nog onbekend).".

2.14 In zijn brief van 4 december 2012 aan [M] heeft betrokkene onder meer geschreven:

"Uw brief d.d. 26 november jl. aan de heer [N] als verkoper van de aandelen van [F] B.V. en [I] B.V. hebben wij ontvangen en besproken. Namens de verkoper ontvangt u bij deze de reactie."

In zijn brief is betrokkene vervolgens ingegaan op de zes onder 2.13 vermelde discussiepunten, waarbij zijn conclusie was dat de tussentijdse cijfers geen aanpassing behoeven.

2.15 Op de door [L] samengestelde balans van [X] B.V. per 31 december 2012 is onder de overige vorderingen een latente belastingvordering ten bedrage van € 264.489 opgenomen.

2.16 Betrokkene heeft de vonnissen van de [rechtbank] van 4 maart 2015, 8 juli 2015 en 22 juli 2015 in de zaak van [X] B.V. tegen [J] B.V. bij zijn verweerschrift overgelegd.

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 liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting, de volgende verwijten:

a. Betrokkene zou ten onrechte hebben geweigerd om de overdrachtsbalans op de posten:

1. clichékosten;
2. korbe-kratten;
3. verplichting [P];
4. directie-auto;
5. opslag indirecte kosten;
6. latente vordering op de Belastingdienst;

aan te passen en heeft daarmee ten onrechte een goedkeurende controleverklaring over deze overdrachtsbalans afgegeven, zich daarbij door commerciële in plaats van door vaktechnische motieven laten leiden en daarbij gehandeld in strijd met de gedragsregels, in het bijzonder de VGC.

b. In het kader van het onder a gestelde:

1. kan betrokkene geen beroep doen op zijn vrijwaringsbrief, omdat

daarin niet is opgenomen dat het om een overname gaat;

2. is de door betrokkene gehanteerde materialiteit van € 150.000 onjuist en daarenboven overstijgen voormelde posten overall met € 510.000 hoe dan ook de materialiteit;
3. heeft betrokkene zich niet door vaktechnische argumenten laten leiden en heeft hij niet de voor een accountant vereiste onafhankelijkheid in stand gehouden.

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 of namens 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 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) 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 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 registeraccountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4 Betrokkene heeft primair een ontvankelijkheidsverweer gevoerd en subsidiair een inhoudelijk verweer. De Accountantskamer zal hierna daarom eerst beoordelen of klaagster ontvankelijk is in alle onderdelen van haar klacht en voor zover nodig de klacht inhoudelijk beoordelen.

4.5 Artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, bepaalt dat de Accountantskamer een klacht niet in behandeling neemt indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar of meer is verstreken. Ook kan geen klacht meer in behandeling worden genomen indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren

dat het handelen of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wet toezicht accountantsorganisaties of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.6 De indiening van de klacht op 25 november 2015 betekent dat indien klagers vóór 25 november 2012 - aldus meer dan drie jaren voor het indienen van de klacht - datgene waarover zij klagen, hebben geconstateerd of redelijkerwijs hebben kunnen constateren als bedoeld in de laatste zin van 4.5, een klacht daarover te laat is.

4.7 Klaagster heeft ter onderbouwing van haar standpunt aangevoerd dat tót de onder 2.14 vermelde brief van 4 december 2012 er tussen haar en betrokkene overleg is gevoerd over onder meer de onder 3.2.a.1 tot en met 3.2.a.5 vermelde posten. Bij voormelde brief heeft klaagster geconstateerd dat de door haar voorgestelde vijf wijzigingen niet in de tussentijdse cijfers van [F] B.V. en [I] B.V. waren verwerkt en dat daarnaast de creditering uit hoofde van de opgenomen latente belastingvordering ten gunste van de rekening-courant met (destijds) [H] B.V. (thans: [J] B.V.) in strijd met de onder 2.5 en 2.6 vermelde koopovereenkomst op de balans was opgenomen.

4.8 Betrokkene heeft ter onderbouwing van zijn stelling op dit punt aangevoerd dat de onder 3.2.a vermelde zes posten waarop de klacht ziet, al vanaf juli 2012 (2.7) onderwerp van gesprek zijn geweest tussen klaagster, [M] en betrokkene. Betrokkene is daarbij steeds duidelijk geweest dat hij geen reden zag om op deze punten af te wijken van het concept van de tussentijdse cijfers van juli 2012 (2.7).

4.9 De Accountantskamer stelt vooreerst vast dat de klacht ziet op de zes onder 3.2.a vermelde posten in de tussentijdse cijfers van [F] B.V. en [I] B.V. per 30 juni 2012 en de bijhorende controleverklaringen. De Accountantskamer overweegt dat er in het kader van het oordeel over de ontvankelijkheid een onderscheid dient te worden gemaakt tussen de eerste vijf genoemde posten, vermeld onder 3.2.a.1 tot en met 3.2.a.5 en de zesde post, vermeld onder 3.2.a.6. De Accountantskamer ziet hierin een rechtvaardiging, omdat die eerste vijf posten al tenminste vanaf 25 juli 2012 (2.7) bij klaagster bekend zijn en zij al vanaf 2 oktober 2012 (2.8) tegen de wijze waarop betrokkene deze posten in de conceptjaarrekening had verwerkt, bezwaar heeft gemaakt. Het was klaagster op of kort na 15 november 2012 kenbaar dat aan haar bezwaren met betrekking tot deze posten niet was tegemoet gekomen. Immers, toen zijn de tussentijdse cijfers definitief uitgebracht en van een goedkeurende verklaring door betrokkene voorzien, terwijl [M] bij e-mail van 19 november 2012 (2.12) daarop namens klaagster heeft gereageerd. Wat betreft de zesde post overweegt de Accountantskamer dat deze eerst voor klaagster kenbaar werd in de tussentijdse cijfers van [F] B.V. van 15 november 2012. In ieder geval is over de hoogte van deze post tussen partijen voordien geen overleg gevoerd.

4.10 Gelet op het voorgaande komt de Accountantskamer tot het oordeel dat de klachten ten aanzien van de eerste vijf posten (3.2.a.1 tot en met 3.2.a.5) niet-ontvankelijk dienen te worden verklaard. De Accountantskamer neemt daarbij in aanmerking dat er meer dan drie jaren in de zin van artikel 22 Wtra zijn verstreken tussen het (redelijkerwijs kunnen) constateren van de door klaagster gestelde strijdigheid van het handelen waarom het haar in de klachtonderdelen 3.2.a.1 tot en met 3.2.a.5 gaat op (uiterlijk) 19 november 2012 en het moment van indiening van de klacht op 25 november 2015. Daarbij geldt dat klaagster vanaf 25 juli 2012 op de hoogte was van de betreffende posten en zich in ieder geval vanaf dat moment door [M] professioneel heeft laten bij-

staan. Aan de stelling van klaagster dat voormelde driejaarstermijn eerst op 4 december 2012, bij de brief van betrokkene, zou aanvangen gaat de Accountantskamer voorbij, nu klaagster immers (ruim) daarvoor het door haar gestelde tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen had geconstateerd, dan wel had kunnen constateren. De enkele, latere schriftelijke bevestiging van betrokkene dat hij dat gewraakte handelen niet wenst aan te passen, doet daaraan niet af. Nu de Accountantskamer deze klachtonderdelen niet-ontvankelijk zal verklaren, komt zij aan een inhoudelijke behandeling daarvan niet toe.

4.11 Gelet op het voorgaande komt de Accountantskamer voorts tot het oordeel dat de klacht ten aanzien van de zesde post (3.2.a.6) ontvankelijk dient te worden verklaard. Zij neemt daarbij in aanmerking dat deze post weliswaar in de tussentijdse cijfers van [F] B.V. van 15 november 2012 voor klaagster kenbaar moet zijn geweest, maar dat zij bij het lezen daarvan niet terstond hoefde te vermoeden dat sprake was van (eventueel) tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen. Immers deze post is in de daaraan voorafgaande tijd geen onderwerp van gesprek geweest tussen partijen. [M] benoemt in zijn brief van 26 november 2012 wel de fiscale post (voor het eerst), echter zonder concrete getallen te noemen. Maar ook al zou de brief van 26 november 2012 als aanvangsmoment gekozen moeten worden, dan nog zouden geen drie jaren zijn verstreken tót 25 november 2015. Dat uit de brief van 26 november 2012, welke datum op een maandag valt, zou blijken dat klaagster daarvoor al het vermoeden zou (kunnen) hebben van (eventueel) verwijtbaar tuchtrechtelijk handelen, hetgeen betrokkene stelt, ziet de Accountantskamer niet, althans onvoldoende, aannemelijk gemaakt. Nu betrokkene ook overigens niet aannemelijk heeft gemaakt dat klaagster vóór 25 november 2012 wist of had kunnen weten van het (eventueel) tuchtrechtelijk verwijtbaar karakter van dat handelen op dit punt, komt de Accountantskamer tot de conclusie dat de klacht op dit onderdeel ontvankelijk dient te worden verklaard en zal zij die klacht hierna inhoudelijk behandelen.

4.12 Wat betreft het klachtonderdeel 3.2.a.6 (latente belastingvordering) heeft klaagster aangevoerd dat betrokkene ten onrechte heeft aanvaard dat bij [F] B.V. de latente vordering op de Belastingdienst voor het volledige bedrag van € 258.754 op de balans is opgenomen en dat voor hetzelfde bedrag een schuld aan (destijds) [H] B.V. is opgenomen. Naar de mening van klaagster heeft betrokkene daarmee gehandeld tegen de afspraken, voortvloeiende uit de onder 2.5 en 2.6 vermelde koopovereenkomst en heeft klaagster op die manier ten onrechte voor de meegekregen te verrekenen verliezen een bedrag betaald.

4.13 Betrokkene heeft op dit punt aangevoerd dat klaagster niet heeft onderbouwd waarom de latente vordering op de Belastingdienst afgewaardeerd zou moeten worden, te meer nu na verkoop van de aandelen [F] B.V. op de balans van klaagster per 31 december 2012 eveneens eenzelfde vordering is opgenomen. Wat betreft de overdracht van de latente vordering op de Belastingdienst van (destijds) [H] B.V. aan [F] B.V. is betrokkene van mening dat juist vanwege de verkoop van de aandelen en de daarmee gepaard gaande verbreking van de fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting de latente vordering op de Belastingdienst bij [F] B.V. is opgenomen, omdat de latente vordering op de Belastingdienst betrekking had op door [F] B.V. eerder geleden fiscale verliezen. Daarom kan deze administratieve terugboeking niet anders dan door tegenover deze vordering een schuld aan (destijds) [H] B.V. op te nemen, omdat anders [F] B.V. tot tweemaal toe bevoordeeld zou worden.

4.14 De Accountantskamer is van oordeel dat klaagster op wie in deze de bewijslast rust (4.3) met hetgeen zij heeft aangevoerd niet, althans onvoldoende, aannemelijk heeft gemaakt waarom de latente vordering op de Belastingdienst ten onrechte voor de volle omvang op de balans van [F] B.V. is opgenomen en daartegenover een schuld aan (destijds) [H] B.V. is geboekt. Betrokkene heeft ter zitting onweersproken gesteld dat hij in verband met de hoogte van de betreffende vordering overleg heeft gehad met de controller van de vennootschap en begrotingen heeft gezien met een positief resultaat, hetgeen geen aanleiding gaf tot waardering van de betreffende vordering voor een lager bedrag. Daarnaast heeft betrokkene ter zitting onweersproken gesteld dat de vorderingen uit hoofde van de in eerdere jaren door de dochter geleden fiscale verliezen in de betreffende jaren in rekening-courant aan de moeder waren overgedragen. De Accountantskamer vermag daarom voorts niet in te zien waarom bij het verbreken van de fiscale eenheid en het dientengevolge door de moeder aan de dochter teruggeven van de vordering uit hoofde van de verrekenbare verliezen van de dochter, deze teruggave niet in de rekening-courant verhouding tussen voormelde moeder en dochter zou worden verwerkt, in casu tussen (destijds) [H] BV en [F] B.V., nog daargelaten dat de [rechtbank] in haar vonnis van 8 juli 2015 (2.16) heeft bevestigd dat de onder 2.5 en 2.6 aangehaalde koopovereenkomst, waar het de latente belastingvordering betreft, een leemte bevat. Gelet op het voorgaande komt de Accountantskamer tot de conclusie dat dit klachtonderdeel ongegrond dient te worden verklaard. Nu dit klachtonderdeel reeds op deze gronden ongegrond dient te worden verklaard, komt de Accountantskamer niet toe aan behandeling van hetgeen partijen overigens op dit punt hebben aangedragen.

4.15 De klacht dient in haar onderdelen 3.2.a.1 tot en met 3.2.a.5 niet-ontvankelijk en in haar onderdeel 3.2.a.6 ongegrond te worden verklaard.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht voor zover die ziet op de klachtonderdelen 3.2.a.1 tot en met 3.2.a.5 niet-ontvankelijk;

· verklaart de klacht voor zover die ziet op klachtonderdeel 3.2.a.6 ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. C.H. de Haan (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en P. Mansvelder RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. H.J. Haanstra, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 6 juni 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.