

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 15/2692 Wtra AK

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.

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 15/2692 Wtra AK van 29 juli 2016 van**

1) X1

en

2) de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid

**X2 HOLDING B.V.**,

wonende, respectievelijk gevestigd te [plaats],

**KLAGERS**,

raadsman: mr. P.R. Klaver,

t e g e n

Y,

registeraccountant,

kantoorhoudende te [plaats],

**BETROKKE NE**,

raadsman: mr. F.T. Serraris.

## **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 14 december 2015 ingekomen klaagschrift van 11 december 2015 met bijlagen;
- de op 5 februari 2016 ingekomen brief van 3 februari 2016 van klagers met bijlagen;
- het op 18 maart 2016 ingekomen verweerschrift van dezelfde datum met bijlagen;
- de op 11 april 2016 ingekomen brief van 8 april 2016 van klagers met bijlagen;
- een tweetal ter zitting door betrokkene met instemming van klagers overgelegde stukken.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 22 april 2016 waar zijn verschenen: namens klagers, voor zichzelf en namens X2 Holding BV: X1, bijgestaan door zijn echtgenote en mr. P.R. Klaver, advocaat te Bergen op Zoom, en betrokkene, bijgestaan door mr. F.T. Serraris, advocaat te Amsterdam en door [A].

1.3 Klagers 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 sedert [datum] als registeraccountant ingeschreven in het ledenregister van (thans) de Nba.

2.2 Betrokkene is verbonden aan [Accountants & Belastingadviseurs1] te [plaats].

2.3 Klager (1) is sinds november 2008 door middel van zijn persoonlijke holding, klaagster (2), 35% aandeelhouder van [B] Beheer B.V. (hierna: MB B.V.). [C] (hierna: [C]) is sedertdien door middel van zijn persoonlijke holding, [D] Holding B.V., 65% aandeelhouder van MB B.V., welke BV alle aandelen houdt van [B] Metaal Bewerking B.V. (hierna: MMB B.V.). [D] Holding B.V. houdt alle aandelen van [E] Beheer B.V.

2.4 Vanaf november 2008 tot november 2013 waren klager (1) en [C] beiden bestuurders van MB BV. en MMB B.V. Op 19 november 2013 is klager (1) geschorst als bestuurder van MB BV. en ontslagen als bestuurder van MMB BV.

2.5 Binnen MB B.V. en MMB B.V. was [C] de technische en commerciële man. Klager (1) was verantwoordelijk voor de financiële en administratieve zaken, en stelde de jaarrekeningen samen.

2.6 In een e-mailbericht van 11 juni 2013 (hierna: het e-mailbericht van 11 juni 2013) aan betrokkene heeft de advocaat van [C], mr. [F] (hierna: mr. [F]) het volgende geschreven:

Geachte heer Y, beste [voornaam],  
Cliënte heeft d.d. 8 juni jl. een brief aan de wederpartij in opgemelde kwestie verzonden.  
Ik heb daar nog geen afschrift van.

Die zend ik je na.

Tevens tref je bijgaand een afschrift aan van de brief die op 24 mei jl. door [B] is ontvangen van de Belastingdienst. Klaarblijkelijk is de Vennootschapsbelasting over 2011, ondanks een uitstelverzoek van de heer X1 namens [B], nog steeds niet door hem als financieel directeur c.q. accountant van de onderneming voldaan.

Voor cliënte is de maat vol.

Door deze verzoek ik je namens cliënte om met onmiddellijke ingang de accountantswerkzaamheden voor [B] B.V., [B] Beheer B.V. en [D] Holding B.V. op te pakken.

Ik heb je hiertoe enige tijd geleden reeds uitvoerig ingelicht en je daartoe ook een multomap met de nodige documenten toegezonden.

Destijds heb je ook een verkennend onderhoud met de heer en mevrouw [C] gevoerd. Voorts tref je bijgaand een afschrift aan van de brief van de raadsman van de wederpartij, te weten de heer P.R. Klaver, advocaat te Bergen op Zoom. Ook de wederpartij heeft derhalve inmiddels een advocaat ingeschakeld.

Inmiddels heeft de wederpartij getracht eenzijdig de managementfees te verlagen en heeft zichzelf veroorloofd om een creditnota aan cliënt te zenden.

Ten slotte zou de wederpartij diverse omissies in zijn jaarstukken hebben begaan.

Cliënte deelde mij mede dat terwijl hij deze informatie heeft verkregen van de heer [G] AA zijnde accountant bij [Accountants & Belastingadviseurs2] te [plaats].

Ik heb hierover telefonische navraag gedaan bij de heer [G], die mij vervolgens een en ander bevestigde.

Er zouden circa vijftien fouten zijn gemaakt in de gepubliceerde jaarstukken van de afgelopen jaren. Zulks nog los van het feit dat diverse publicaties van de jaarstukken te laat plaats zouden hebben gevonden.

De heer [G] zegde mij toe om een en ander bij brief te bevestigen.

Conform afspraak met de heer [G] zond ik de brief d.d. 16 mei jl. aan hem waarin deze afspraken werden bevestigd. In de bijlage tref je een afschrift van deze brief aan.

Tot mijn verbazing ontving ik d.d. 30 mei jl. een brief van de heer [G] waarin hij zich plotsklaps met zoveel woorden beriep op het feit dat hij als onpartijdige aangezochte deskundige geen mededelingen kon doen. Ik deel deze mening overigens niet met hem. Het betreffen slechts feitelijke constatering.

De heer [G] heeft geruime tijd tussen partijen bemiddeld in 2012. Zulks overigens weinig succesvol.

Graag verneem ik van jou of jij in de -al dan niet gepubliceerde- jaarrekening van afgelopen jaar onregelmatigheden kunt ontdekken en/of er naar jouw mening jaarstukken niet tijdig zijn gepubliceerd.”

2.7 Bij brieven van 9 augustus 2013 van betrokkene aan respectievelijk MB B.V. en MMB B.V., beide ter attentie van [C], heeft hij zijn opdrachten bevestigd. Hij schrijft in de opdrachtbevestiging inzake MB B.V. onder meer:

“Deze brief is bedoeld om de uitvoering van uw opdracht tot samenstelling van de jaarrekening van [B] Beheer BV te bevestigen. Voor de goede orde en om misverstanden te voorkomen leggen wij de voorwaarden voor en de doelstelling van ons onderzoek hieronder schriftelijk vast alsmede de aard en de beperkingen van onze werkzaamheden. onze werkzaamheden bestaan uit:

- Het samenstellen van de jaarrekening;
- Het verzorgen van de aangiften vennootschapsbelasting;

- Het opstellen van de publicatiestukken voor de Kamer van Koophandel;
- Het verzorgen van de loonadministratie en de aangifte loonheffing;
- Het geven van fiscale adviezen.”,

en in die inzake MMB B.V. onder meer:

“Deze brief is bedoeld om de uitvoering van uw opdracht tot samenstelling van de jaarrekening van [B] Metaalbewerking BV te bevestigen. Voor de goede orde en om misverstanden te voorkomen leggen wij de voorwaarden voor en de doelstelling van ons onderzoek hieronder schriftelijk vast alsmede de aard en de beperkingen van onze werkzaamheden.

onze werkzaamheden bestaan uit:

- Het samenstellen van de jaarrekening;
- Het verzorgen van de aangiften vennootschapsbelasting;
- Het opstellen van de publicatiestukken voor de Kamer van Koophandel;
- Het verzorgen van de loonadministratie en de aangifte loonheffing;
- Het geven van fiscale adviezen.”.

2.8 Bij brief van 27 augustus 2013 (hierna: de brief van 27 augustus 2013) aan de directie van MB B.V. die als onderwerp heeft “Voorlopige bevindingen jaarrekeningen en administratie [B] Beheer B.V. en [B] Metaalbewerking B.V.”, heeft betrokkene onder meer geschreven:

“Geachte heren [C] en X1,

De heer [C] heeft ons de opdracht gegeven om de jaarrekeningen en administratie van [B] Metaalbewerking BV en [B] Beheer BV te toetsen aan wet- en regelgeving alsmede eventuele opvallende zaken te duiden.

Bijzondere aandacht was hierbij gevraagd voor de hoogte van de managementfee. Voor de goede orde merken wij op dat wij geen accountantscontrole hebben toegepast of beoordelingswerkzaamheden hebben uitgevoerd op de verkregen bescheiden. In dit schrijven brengen wij rapport uit van onze voorlopige bevindingen, die wij graag binnenkort met u bespreken.

(...)

#### *Deponeringsjaarrekeningen*

Aan de hand van de gegevens uit de Kamer van Koophandel hebben wij onderzocht of de jaarrekeningen de afgelopen jaren tijdig zijn gedeponeed.

(...)

Hieruit is te concluderen dat in geen van de jaren de jaarrekening binnen 8 dagen na vaststellen is gedeponeed. Met uitzondering van 2007 is de jaarrekening nimmer binnen 13 maanden na het verstrijken van het boekjaar gedeponeed.

(...)

Voorts valt op te merken dat de gedeponeerde jaarrekeningen niet volledig zijn en daarmee

niet voldoen aan de wettelijke vereisten van BW 2 Titel 9. Met name ontbreken gegevens inzake de toelichting op een aantal balansposten.

(...)

#### *Accuratesse financiële administratie gedurende het jaar*

Op een aantal momenten gedurende een boekjaar worden intern tussentijdse overzichten opgesteld. In 2013 heeft dit plaatsgevonden per 31 maart en per 31 mei.

De kolommenbalans per 31 mei gedateerd 10-6-2013; 16:39;26 geeft een resultaat te zien van negatief EUR 223.028,06. De uiteindelijke tussentijdse cijfers per 31 mei 2013

tonen een resultaat van positief EUR 20.908 voor belastingen. Een groot verschil. Bij tussentijdse cijfers zijn correctieposten gevoegd. In totaal 23 stuks en voor aanzienlijke bedragen. Dit betekent naar mijn mening dat de financiële administratie niet actueel is gedurende het jaar, hetgeen toch verwacht mag worden van een bedrijf van de omvang en met de personele bezetting van [B].

#### *Inrichtingsjaarrekeningen*

Wij hebben de interne cijfers 2012 ontvangen. In de inrichtingsjaarrekeningen zijn geen grondslagen voor waardering en resultaatbepaling opgenomen.

De datering en de ondertekening door de directie ontbreken, zodat onduidelijk is wanneer en of de jaarrekening door de directie is vastgesteld.

Ook niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen ontbreken. Dit is volgens de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving wel een verplicht onderdeel.

(...)

2.9 Op 4 september 2013 heeft er een algemene vergadering van aandeelhouders (hierna: ava) van MMB B.V. plaatsgevonden, waarbij naast [C], klager (1), mr. [F] en de raadsman van klager (1), mr. P.R. Klaver, (onder anderen) ook betrokkene aanwezig was. Op de agenda bij de oproeping voor die ava stond onder meer het vaststellen van de jaarrekening 2012. In de notulen van deze vergadering is onder meer geschreven: “**De heer Y:** Op 8 november as. dient de jaarrekening bij de Kamer van Koophandel te worden ingediend. Wat mij betreft zijn er twee urgente kwesties die tijdens deze vergadering zullen moeten worden behandeld, te weten de verlaging van de managementfees ten behoeve van de liquiditeit van de onderneming zodat de continuïteit kan worden gewaarborgd en de bespreking van de jaarrekening 2012 omdat de jaarrekening uiterlijk 8 november as. moet zijn ingediend bij de Kamer van Koophandel.

(...)

**Mr. [F]:** Ik merk op dat ook de bank wil dat er tijdig wordt gedeponereerd, zodat er wel degelijk een belang is bij tijdige vaststelling van de jaarrekening. Overigens merk ik op dat in de uitnodiging wel degelijk staat dat de jaarrekening zal worden vastgesteld en niet slechts zal worden toegelicht. De heer Y is uitgenodigd om deze jaarrekening toe te lichten.

**De heer Y:** De wet is gewijzigd, zodat de jaarrekening wel degelijk uiterlijk op 8 november 2013 moet worden gedeponereerd.

(...)

**Mr. P.R. Klaver:** Ten aanzien van punt 4 van de agenda, te weten de vaststelling jaarrekening 2012 merk ik op dat het fijn is dat de heer Y één en ander wil toelichten, maar de jaarrekening 2012 kan niet worden vastgesteld, want er is geen voorliggende jaarrekening.

(...)

**Mr. [F]:** Er ligt inderdaad geen concreet voorstel, het concept krijgt u overhandigd. Een concreet voorstel voorafgaand aan een vergadering is niet vereist om toch de jaarrekening vast te stellen, indien beide bestuurders/aandeelhouders zich met de inhoud ervan kunnen verenigen.

(...)

mr. [F] leest de agenda nog eens voor, zoals die nu zal luiden:

(...)

Punt 4 Jaarrekening 2012;

(...)

**De heer Y:** Ik ben de accountant van [B] Beheer B.V. en [B] Metaalbewerking B.V. en als zodanig aangesteld door de heer [C] als zelfstandig bevoegd bestuurder van beide vennootschappen. Mij is de vraag gesteld of ik de cijfers zou willen bestuderen uit het interne document dat ik heb overhandigd en mij constatering zou kunnen vastleggen. Naar aanleiding van mijn constatering en de input vanuit [B] heb ik een rapport geschreven dat ik u beiden (X1 en [C]) d.d. 27 augustus 2013 heb toegezonden. De constatering die ik heb gedaan heb ik vervolgens verwerkt in de concept jaarrekening 2012 die ik u zojuist heb overhandigd.

(...)

**De heer Y:** Mijn taak was om een concept jaarrekening op te stellen. Als er nog wijzigingen nodig zijn, ben ik daartoe uiteraard bereid deze door te voeren.

(...)

**De heer Y:** Ik merk op dat er sprake is van een normale opdrachtbevestiging door een zelfstandig bevoegd bestuurder dat uit is gemond in het concept van de jaarrekening 2012 dat jullie zojuist hebben ontvangen.”

2.10 Op 6 november 2013 heeft er een avo van MB B.V. plaatsgevonden, waarbij naast [C], klager (1), mr. [F] en de raadsman van klager (1), mr. P.R. Klaver, (onder anderen) ook betrokkene aanwezig was. In de notulen van deze vergadering is onder meer geschreven:

**“6) Vaststelling jaarrekening 2012:**

**Mr. [F]:** Hierbij overhandig ik u de concept jaarstukken 2012.

(...)

**De heer Y:** Ik merk op dat dit de concept jaarrekening is waarbij nog geen rekening is gehouden met de eventuele gevolgen van de problematiek rondom het pensioen van de heer [[C]. Er zouden met andere woorden nog gevolgen kunnen zijn voor de jaarrekening van [B], maar omdat ik onvoldoende informatie heb gekregen weet ik dat niet.

(...)

**7) De managementfees:**

**Mr. [F]:** Is het verstandig om de managementfees vanaf nu vooraf lager vast te stellen in plaats van dit steeds telkenmale achteraf te doen aan het einde van het boekjaar in de wetenschap dat het door het jaar heen toch niet betaald kan worden en er steeds ook lagere bedragen worden betaald dan feitelijk wordt gefactureerd?

**De heer Y:** De vergoeding vanuit [B] Metaalbewerking B.V. aan [B] beheer B.V. bestaat uit drie componenten. De eerste betreft de huur van het onroerend goed. De tweede betreft de huur van de machines en de derde betreft de managementfee voor de inspanningen van de directie van [B] Beheer B.V. ten behoeve van [B] Metaal Bewerking B.V. Ik acht een vergoeding van € 84.000,-- aan managementfees voor de directie het maximale dat betaald zou kunnen worden.

De rentabiliteit van de onderneming staat geen hogere fee toe dan € 84.000,--.

Als je dat niet doet ben je feitelijk de vergoeding van het onroerend goed en de machines aan het opeten. Feitelijk betekent dit dat je je B.V. aan het opeten bent.

In het belang van de onderneming adviseer ik daarom de managementfee in totaal te dempen tot een bedrag ad € 84.000,--.

(...)

Vanaf 1 oktober 2012 is de flex-bv in werking getreden. Vanaf dat moment had de managementfee eigenlijk al verlaagd moeten worden.

Ik acht het wijs en verstandig in te kijken en te beoordelen in hoeverre de huidige dividenduitkeringen en managementfees de vermogens- en liquiditeitstoets kunnen doorstaan.

(...)

Er is de afgelopen tijd slechts € 5.000,-- winst gemaakt. Dat is structureel te weinig en het is geen gezonde situatie. Het bestuur is gehouden hier iets aan te doen.

Er zit namelijk een sanctie op als het bestuur dit niet doet.

Als je het toch doet, moet je hetgeen je hebt ontvangen terugbetalen. Daarnaast dient de directie het tekort te betalen in geval van een faillissement. Zij zijn dan hoofdelijk aansprakelijk voor het tekort. Dat betreft de bestuurdersaansprakelijkheids-regeling. Er moet iets gebeuren met de managementfees. Wat er nu gebeurt, is tegen de Wet in.

[B] is een innovatief bedrijf en heeft een bepaald investeringsniveau nodig. Zoals het bedrijf nu wordt geleid kunnen er geen investeringen plaatsvinden.

Ik maak jullie erop attent dat dit moet gebeuren. Mijn advies is derhalve de fees te matigen.”

2.11 Op 6 november 2013 heeft [C] als bestuurder van MB B.V. een besluit genomen, dat als volgt schriftelijk is vastgelegd:

De heer [C] besluit als volledig zelfstandig bevoegd bestuurder van [B] Beheer B.V. na de aandeelhoudersvergadering van [B] Beheer B.V. op 6 november 2013 dat gelet op de toestand van de vennootschap en de met haar verbonden onderneming en de continuïteit daarvan het noodzakelijk is om de navolgende vermogensbestanddelen over te dragen aan [E] Beheer B.V. en die overdracht zo spoedig als mogelijk te effectueren:

- De aandelen gehouden van [B] Metaal Bewerking B.V.;
- Alle inventaris, waaronder de machines, behoudens de machine die geleased wordt van de Lage Landen B.V.;
- De vordering op [B] Metaal Bewerking B.V. welke volgens de (concept) jaarrekening van [B] Metaal Bewerking B.V. is opgenomen voor een bedrag ad € 500.000,-- en wel voor het bedrag cq. het saldo per datum overdracht;

De koopprijs blijft onder nader vast te stellen voorwaarden verschuldigd.

2.12 Naar aanleiding van het hiervoor onder 2.11 vermelde besluit hebben MB B.V. en [E] Beheer B.V. op 7 november 2013 een koopovereenkomst gesloten en deze ook schriftelijk vastgelegd inzake de overname van machines door [E] Beheer B.V.

2.13 Naar aanleiding van het hiervoor onder 2.11 vermelde besluit hebben MB B.V. en [E] Beheer B.V. op 7 november 2013 een akte van cessie ondertekend, waarin is vastgelegd dat [E] Beheer B.V. alle aandelen MMB B.V. heeft overgenomen.

2.14 Bij brief van 6 maart 2014 heeft betrokkene [F] als volgt geïnformeerd:  
Op 27 augustus 2013 hebben wij aan de toenmalige directie van [B] Beheer BV een schrijven doen uitgaan, waarin onder andere werd ingegaan op accuratesse van de financiële administratie die destijds werd gevoerd onder leiding van de heer X1.

Wij hebben hier het volgende geschreven:

*“Accuratesse financiële administratie gedurende het jaar*

Op een aantal momenten gedurende een boekjaar worden intern tussentijdse overzichten opgesteld. In 2013 heeft dit plaatsgevonden per 31 maart en per 31 mei.

De kolommenbalans per 31 mei gedateerd 10-6-2013; 16:39;26 geeft een resultaat te zien van negatief EUR 223.028,06. De uiteindelijke tussentijdse cijfers per 31 mei 2013 tonen een resultaat van positief EUR 20.908 voor belastingen. Een groot verschil. Bij tussentijdse cijfers zijn correctieposten gevoegd. In totaal 23 stuks en voor aanzienlijke bedragen. Dit betekent naar mijn mening dat de financiële administratie niet actueel is gedurende het jaar, hetgeen toch verwacht mag worden van een bedrijf van de omvang en met de personele bezetting van [B].

#### *Inrichtingsjaarrekeningen*

Wij hebben de interne cijfers 2012 ontvangen. In de inrichtingsjaarrekeningen zijn geen grondslagen voor waardering en resultaatbepaling opgenomen.

De datering en de ondertekening door de directie ontbreken, zodat onduidelijk is wanneer en of de jaarrekening door de directie is vastgesteld.

Ook niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen ontbreken. Dit is volgens de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving wel een verplicht onderdeel.”

2.15 Betrokkene heeft ter zitting een pagina uit een ongedateerd memo overgelegd, waarin onder meer het volgende staat vermeld:

#### **“MEMO (dossier exemplaar [Accountants & Belastingadviseurs1] ivm fundamentele beginselen)**

Betreft: [B] Metaalbewerkingen BV/[B] Beheer BV, opmerkingen bij de jaarrekeningen  
**Algemeen**

De heer [C] heeft ons de opdracht gegeven om de jaarrekeningen en administratie van [B] Metaalbewerking BV en [B] Beheer BV te toetsen aan wet- en regelgeving alsmede de financieringen nader te onderzoeken.

Bijzondere aandacht was hierbij gevraagd voor de hoogte van de managementfee.

Tussen de aandeelhouders van [B] Beheer BV, te weten X2 Holding BV/Hr X1 (3%) en [D] Holding BV/Hr en Mevr [C] (65%) bestaat een geschil.

Van [B] is een ordner ontvangen met uitgebreide correspondentie en casusbeschrijvingen, waarnaar hier voor het gemak wordt verwezen. In een eerder stadium is [accountants als mediator opgetreden.

De administratie en de jaarrekeningen worden intern opgesteld door de heer [voornaam] X1.

#### **Fundamentele beginselen**

Nu wij de opdracht hebben verkregen van 1 aandeelhouder die een geschil heeft met de andere aandeelhouder is er een verhoogd risico op schending van de fundamentele beginselen, zoals vastgelegd in de VGC.

Met name een bedreiging voor de objectiviteit is aan de orde. Deze bedreiging wordt ondervangen doordat twee RA's het dossier gezamenlijk behandelen en hierbij steeds attent zullen zijn op het vasthouden van de objectiviteit.

Bij het opstellen van de rapportages zal steeds rekening worden gehouden met de benodigde objectiviteit.”

2.16 Op 4 mei 2015 hebben klagers een klacht tegen betrokkene ingediend bij de klachtencommissie van de Nba (hierna: de klachtencommissie), waarop bij beslissing van 10 november 2015 is beslist. Vier van de acht klachtonderdelen zijn daarbij gegrond verklaard, welke vier onderdelen in de op 14 december 2015 bij de Accountantskamer ingediende klacht zijn herhaald, aangevuld met één klachtonderdeel dat bij de klachtencommissie ongegrond is verklaard.



2.17 In het zakelijk verslag van de hoorzitting bij de Klachtencommissie Nba op 1 september 2015, waarin betrokkene als verweerder is aangeduid, staat onder meer vermeld:

De voorzitter merkt op dat verweerder op verzoek van de Klachtencommissie twee opdrachtbevestigingen heeft ingezonden.

Het eerste document betreft een e-mail van 11 juni 2013, afkomstig van mr. [F]

(...)

Verweerder licht toe dat de laatste zin van de e-mail gelezen dient te worden als de opdracht op basis waarvan hij zijn brief met voorlopige bevindingen van 27 augustus 2013 heeft opgesteld. Er bestaat geen (andere) opdrachtbevestiging.

(...)

Het tweede door verweerder ingezonden document betreft een opdrachtbevestigingsbrief van 9 augustus 2013 inzake een samenstellingsopdracht, afkomstig van verweerder en gericht aan de directie van [B] Beheer B.V.”.

(...)

Verweerder licht toe dat hij in augustus 2013 is aangesteld als accountant van MB B.V. en MMB B.V., en dat de opdrachtbevestiging van 9 augustus 2013 ziet op het samenstellen van jaarrekeningen van beide vennootschappen vanaf boekjaar 2013.”

### **3. De klacht**

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

3.2 Ter zitting hebben klagers verklaard dat de kern van hun klacht betreft hetgeen zij in hun brief van 3 februari 2016 hebben geschreven:

“X1 herhaalt nogmaals het verwijt aan Y van medeplichtigheid, samenspanning met [C] en zijn advocaat om X1 middels, leugenachtige, foutieve en gemanipuleerde informatie en ongefundeerde belastende gegevens ernstig te benadelen. Y heeft NIET gehandeld in zijn functie als onafhankelijk accountant optredend voor en namens de vennootschappen [B] Beheer B.V. en [B] Metaal Bewerking B.V. Y heeft enkel opgetreden namens, in opdracht van en diende enkel de belangen van [C] persoonlijk en zijn persoonlijke Holding [D] B.V. hetgeen nu met aanvullende feiten erg duidelijk is geworden.”.

3.3 Aan de klacht zoals die onder 3.2 is verwoord, liggen de volgende verwijten ten grondslag, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klagers gegeven toelichting:

a. betrokkene heeft onjuist gehandeld bij de aanvaarding van de opdracht die ten grondslag ligt aan de brief van 27 augustus 2013 en de opdrachtbevestiging(en) van 9 augustus 2013 niet tijdig en volledig aan klagers verstrekt;

b. betrokkene heeft in de brief van 27 augustus 2013 verscheidene ongefundeerde uitspraken gedaan;

c. betrokkene heeft tijdens de ava van MMB B.V. van 4 september 2013 en de ava van MB B.V. van 6 november 2013 verscheidene ongefundeerde uitlatingen gedaan;

d. betrokkene heeft ten onrechte onjuiste en onvolledige (concept) jaarstukken 2012 uitgebracht, besproken en niet ingetrokken, alsmede medewerking verleend aan wat klagers aanduiden als de [E]-transacties (beschreven onder 2.11 tot en met 2.13).

3.4 Klagers hebben de Accountantskamer tevens verzocht om aan betrokkene op te leggen dat hij:

- de volledige tekst van het e-mailbericht van 11 juni 2013 verstrekt;
- de brief van 27 augustus 2013 intrekt;
- de "blanco concept" jaarstukken 2012, die zijn gebruikt bij de [E]-transacties, intrekt;
- bevestigt dat hij de jaarstukken 2012 heeft samengesteld;
- bevestigt dat de uitspraken gedaan in de ava's van 4 september 2013 en 6 november 2013 inzake managementfee, liquiditeit en continuïteit worden ingetrokken;
- de gemaakte kosten in de procedures bij de klachtencommissie en bij de Accountantskamer vergoedt.

3.5 Wat door of namens klagers 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**

*vooreerst en vooraf*

4.1 Met betrekking tot de onder 3.4 vermelde verzoeken overweegt de Accountantskamer dat zij op grond van de Wtra niet bevoegd is op dergelijke verzoeken te beslissen. De Accountantskamer komt derhalve niet toe aan een inhoudelijke behandeling daarvan. Opmerking verdient wel dat betrokkene ter zitting eigener beweging heeft voldaan aan het eerste onder 3.4 vermelde verzoek en alsnog een afschrift van het e-mailbericht van 11 juni 2013 zonder onleesbaar gemaakte passages aan klagers, alsmede aan de Accountantskamer heeft overhandigd.

*omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende*

4.2 Op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep 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.

4.3 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).

4.4 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop 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.

4.5 De Accountantskamer zal voorts eerst de klachtonderdelen behandelen in de volgorde zoals opgenomen onder 3.3 en vervolgens deze onderdelen in het licht bezien van (de door klagers geduide kern van) de klacht, zoals omschreven onder 3.2.

#### *opdrachtbevestiging*

4.6 Wat betreft de opdracht, voortvloeiende uit het e-mailbericht van 11 juni 2013 (hierna: de 11 juni opdracht), hebben klagers aangevoerd dat betrokkene, hoewel hij op de hoogte was van het conflict tussen klager (1) en [C], in strijd met de specifieke regels voor een dergelijk persoonsgericht onderzoek de opdracht heeft aanvaard. Klagers hebben daarnaast aangevoerd dat in de opdrachtbevestigingen van 9 augustus 2013 niet is vermeld met ingang van welk boekjaar betrokkene de jaarrekeningen gaat samenstellen. Om die reden gaan klagers ervan uit dat betrokkene (ook) de jaarrekeningen van MB B.V. en MMB B.V. over 2012 heeft samengesteld. Betrokkene had die opdrachtbevestigingen naar aanleiding van een daartoe strekkend verzoek ook aan klager (1) moeten verstrekken.

4.7 Betrokkene heeft als verweer aangevoerd dat wat betreft de opdrachtbevestigingen van 9 augustus 2013 het ontbreken van een jaartal geen onduidelijkheid schept, omdat volstrekt duidelijk is dat het gaat om de jaarrekeningen vanaf 2013. Wat betreft de 11 juni opdracht voert betrokkene aan dat hij die opdracht, die aan hem is verstrekt in de aanloop naar de opdrachten tot het samenstellen van de jaarrekeningen, nader heeft bevestigd in de, onder 2.8 vermelde brief van 27 augustus 2013. Voor beide opdrachten voert betrokkene aan dat het volstrekt duidelijk was dat de opdrachtgevers de beide besloten vennootschappen waren en dat die vennootschappen door middel van de opdrachtbevestigingen van 9 augustus 2013 zijn geïnformeerd.

4.8 De Accountantskamer stelt vast dat aan betrokkene een drietal opdrachten zijn verstrekt, te onderscheiden in de opdrachten inzake de jaarrekeningen en fiscale werkzaamheden ten behoeve van MB B.V. en MMB B.V. enerzijds en de 11 juni opdracht anderzijds. De Accountantskamer stelt tevens vast dat betrokkene, gelet op de inhoud van het e-mailbericht van 11 juni 2013: "Voor cliënte is de maat vol." en "De heer [G] heeft geruime tijd tussen partijen bemiddeld in 2012. Zulks overigens weinig succesvol." en gelet op het feit dat uit het bericht blijkt dat klager (1) en [C] ieder een advocaat in de arm hebben genomen, in ieder geval vanaf dat moment op de hoogte is van de conflictsituatie tussen klager (1) en [C]. In het onder 2.15 vermelde, ongedateerde memo heeft betrokkene dit conflict ook zelf benoemd.

4.9 Wat betreft de opdrachten voor het jaarwerk voor MB B.V. en MMB B.V. overweegt de Accountantskamer dat hetgeen betrokkene daarover bij de klachtencommissie van de Nba heeft verklaard (zie onder 2.17), de indruk wekt dat destijds alleen aan MB B.V. een opdrachtbevestiging is gestuurd en niet ook aan MMB B.V., terwijl in het verweerschrift (in randnummer 2.9) onder verwijzing naar de overgelegde onder 2.7 vermelde opdrachtbevestigingen, wordt gesteld dat aan beide vennootschappen een opdrachtbevestiging is gestuurd. Niettemin is de verklaring van betrokkene ter zitting van de klachtencommissie onvoldoende reden om aan te nemen dat betrokkene niet op 9 augustus 2013 beide opdrachtbevestigingen heeft toegezonden. Voorts overweegt de Accountantskamer dat [C] zelfstandig bevoegd was om beide vennootschappen te vertegenwoordigen, zodat betrokkene die opdrachten kon aanvaarden zonder overleg met en/of toestemming van klagers. Voor zover klagers hebben bedoeld te klagen over

het feit dat betrokkene niet met hen of klager (1) heeft overlegd alvorens deze opdrachten te aanvaarden, is de klacht dan ook ongegrond.

4.10 De Accountantskamer overweegt voorts inzake de opdrachten voor het jaarwerk, dat ingevolge de paragrafen 7 en 8 van de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden (hierna: NV COS) 4410, de accountant zich ervan dient te overtuigen dat er tussen hem en de opdrachtgever overeenstemming bestaat over de voorwaarden van de opdracht en dat met de schriftelijke opdrachtbevestiging wordt beoogd misverstanden over de doelstelling en de reikwijdte van de opdracht te voorkomen. Aan klagers kan worden toegegeven dat er over de reikwijdte van deze opdrachten achteraf (zie hierna onder 4.24) misverstanden zijn ontstaan en dat de bewoordingen van het e-mailbericht van 11 juni 2013 verwarring kunnen wekken, nu daarin aan betrokkene wordt verzocht om met onmiddellijke ingang de accountantswerkzaamheden ten behoeve van MB B.V., MMB B.V. en [D] Holding op te pakken. Daarom was het, achteraf bezien, beter geweest om in de opdrachtbevestigingen van 9 augustus 2013 te vermelden met ingang van welk (boek)jaar betrokkene samenstellingswerkzaamheden zou gaan verrichten, maar dat maakt niet dat het tussen hem en zijn opdrachtgevers niet volstrekt duidelijk was dat hij (pas) vanaf het (boek)jaar 2013 de jaarrekeningen zou samenstellen. Dit klachtonderdeel is derhalve in zoverre ongegrond.

4.11 Inzake het klachtonderdeel dat betrokkene de opdrachtbevestigingen voor het jaarwerk niet op verzoek van klager (1) aan hem heeft verstrekt, overweegt de Accountantskamer als volgt. De opdrachten zijn verstrekt door MB B.V. en MMB B.V., waarvan klager (1) destijds nog medebestuurder was. Zoals hiervoor overwogen is aannemelijk dat de opdrachtbevestigingen ook aan deze vennootschappen zijn gestuurd. Daarom valt niet in te zien dat er op betrokkene een verplichting rustte om ze aan klager (1) te sturen toen klager (1) hem daarom had verzocht. De klacht is op dit onderdeel derhalve ongegrond.

4.12 Wat betreft de 11 juni opdracht overweegt de Accountantskamer dat, daargelaten of op deze opdracht NV COS 4400 van toepassing is en of het een opdracht tot een persoonsgericht onderzoek is, betrokkene zich, alvorens deze opdracht te aanvaarden, had moeten afvragen wat het precieze doel van die opdracht was en aan de hand van welke maatstaven hij de opgedragen werkzaamheden moest verrichten. De Accountantskamer stelt vast dat de 11 juni opdracht gewag maakt van het kunnen ontdekken van "onregelmatigheden" in de jaarrekening van afgelopen jaar, maar geheel open laat wat daaronder verstaan moet worden. Ook in de brief van 27 augustus 2013 is dat doel niet vermeld evenmin als de te hanteren maatstaven. Ter zitting moest betrokkene het antwoord op de vraag welke maatstaven hij heeft aangelegd, schuldig blijven. Tegen die achtergrond is de Accountantskamer van oordeel dat alleen al gelet op de onderwerpen van het onderzoek (het ontdekken van "onregelmatigheden" in de jaarrekening van afgelopen jaar en het tijdig deponeren van "jaarstukken") betrokkene contact had moeten zoeken met klager (1), nu klager (1) de financiële man was van MB B.V. en MMB B.V., en in die hoedanigheid en als bestuurder van beide vennootschappen belanghebbende was bij de uitkomsten van het onderzoek. Betrokkene heeft ter zitting bevestigd dat hij dit voordat hij de opdracht aanvaardde, niet heeft gedaan (en ook hangende zijn onderzoek niet). Gezien het vorenstaande heeft betrokkene in twee opzichten gehandeld in strijd met de eisen die voortvloeien uit het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid zoals bedoeld in artikel A.100. 4 onder c. van de VGC. Gelet op het voorgaande is de klacht op dit onderdeel gegrond.

4.13 Inzake het klachtonderdeel dat betrokkene de opdrachtbevestiging voor de 11 juni opdracht niet aan klagers heeft verstrekt overweegt de Accountantskamer dat het klagers hierbij kennelijk gaat om het onder 2.6 vermelde e-mailbericht van 11 juni 2013. Dat bericht is in afschrift door betrokkene aan de klachtencommissie gezonden, maar daarin is het grootste deel van de tekst onleesbaar gemaakt. Zoals hiervoor overwogen is de volledige tekst van het e-mailbericht ter zitting van de Accountantskamer alsnog aan klagers overhandigd. Dat neemt niet weg dat van betrokkene, in lijn met het oordeel verwoord in 4.12, gevergd had kunnen worden dat hij het e-mailbericht eerder spontaan aan klagers had doen toekomen dan wel (indien hij zich niet vrij voelde om het e-mailbericht aan klagers te openbaren) dat hij klagers in eigen bewoordingen in kennis had gesteld van de aan hem verleende opdracht. Dat was te meer aangewezen omdat de brief van 27 augustus 2013, zoals hiervoor al is geoordeeld, ook weinig licht werpt op het doel en de reikwijdte van de opdracht. Ook in zoverre is dit klachtonderdeel gegrond.

#### *de brief van 27 augustus 2013*

4.14 Betrokkene heeft inzake dit klachtonderdeel in zijn verweerschrift en ter zitting als verweer gevoerd dat zijn brief van 27 augustus 2013 slechts voorlopige bevindingen bevat, bedoeld als uitgangspunt voor nadere bespreking met de directie van MB B.V. Gelet op de onder 2.14 vermelde brief van 6 maart 2014 van betrokkene aan de advocaat van [C] gaat de Accountantskamer voorbij aan dit verweer. Nu betrokkene in zijn brief van 6 maart 2014 passages uit zijn brief van 27 augustus 2013 letterlijk heeft overgenomen, zonder in de brief van 6 maart 2014 enig voorbehoud ten aanzien van de status van zijn bevindingen te maken, wetende, hetgeen hij ter zitting heeft bevestigd, dat de brief van 6 maart 2014 gebruikt zou worden in een gerechtelijke procedure, kan hij naar het oordeel van de Accountantskamer niet volhouden dat het slechts ging om voorlopige bevindingen. De omstandigheid dat betrokkene, naar hij stelt, die voorlopige bevindingen voordat hij de brief van 6 maart 2014 schreef, met "alle betrokkenen" had besproken (wat daarvan overigens ook zij), maakt dat niet anders, nu het voor de hand had gelegen dat betrokkene van die bespreking in de brief van 6 maart 2014 melding had gemaakt en daaraan (bijvoorbeeld) had toegevoegd dat hij in het besprokene geen aanleiding had gevonden om tot andere bevindingen te komen.

4.15 Alvorens in te gaan op een aantal specifieke bevindingen vervat in de brief van 27 augustus 2013, stelt de Accountantskamer vast dat die bevindingen alle zien op de jaarrekeningen en de administraties van MB B.V. en MMB B.V. Om die reden had betrokkene naar het oordeel van de Accountantskamer, in zijn rol van accountant van de vennootschappen (en niet slechts van [C] zoals hij stelt), alvorens over deze bevindingen te rapporteren, eerst met klager (1) moeten spreken en/of de gestelde onduidelijkheden/onjuistheden eerst bijvoorbeeld in de vorm van een vragenlijst, aan de vennootschappen en/of aan klager (1) moeten voorleggen. Dat dit aangewezen was blijkt (ook) uit het hierna volgende.

4.16 Inzake de bevindingen van betrokkene met betrekking tot de accuratesse van de financiële administratie is ter zitting komen vast te staan dat de 23 correctieposten, waarop betrokkene in zijn brief van 27 augustus 2013 het oog heeft, voorafgaande jaarnaalposten betreffen, waarvan de meeste het karakter hebben van normale afsluitposten en waarvan slechts één post enkele tonnen in euro's bedraagt. Klagers hebben ter zitting verklaard dat deze laatste jaarnaalpost nodig was voor de boeking van het

tussentijdse resultaat omdat de systematiek in het gebruikte boekhoudpakket met zich meebracht dat voorraadmutaties werden geboekt op balansstussenrekeningen. De voor een tussentijdse resultaatbepaling te maken journaalpost kan volgens de verklaring van klagers rechtstreeks worden afgeleid van de stand van de saldi van de tussenrekeningen op elke afsluitdatum. Betrokkene heeft deze verklaring van klagers niet weerproken, maar wel opgemerkt dat het bedrag van de voorafgaande journaalpost per 31 mei 2013 kleiner zou zijn geweest indien de desbetreffende boeking met een grotere periodiciteit, bijvoorbeeld eens per week, zou hebben plaatsgevonden. Daardoor zou in de comptabele boekhouding een actueler beeld van het behaalde resultaat zijn gegeven. Desgevraagd heeft betrokkene ter zitting verklaard dat er geen achterstand was in de reguliere boekingen van verkopen en debiteuren, inkopen en crediteuren, bankmutaties en andere dagelijkse boekingen. Door het woord “correctieposten” te gebruiken zonder nadere uitleg te geven over de aard van een van die grootste posten en op basis daarvan te vermelden dat de financiële administratie niet actueel is gedurende het jaar, heeft betrokkene de suggestie gewekt van achterstanden en/of omissies in de boekhouding. De Accountantskamer is van oordeel dat die suggestie gezien het vorenstaande niet wordt gerechtvaardigd door de feitelijke bevindingen van betrokkene.

4.17 Onder het kopje ‘Deponeringsjaarrekeningen’ heeft betrokkene bij de tabel inzake de data waarop de jaarrekeningen van MB B.V. zijn gedeponeed, vermeld dat de gedeponeede jaarrekeningen niet volledig zijn en daarmee niet voldoen aan de vereisten van titel 9 van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (hierna BW) met name “ontbreken gegevens inzake de toelichting op een aantal balansposten.” Desgevraagd heeft betrokkene ter zitting verklaard dat de vennootschap kwalificeert als “kleine vennootschap” waarop de vrijstellingen van artikel 2:396 van BW van toepassing zijn. De Accountantskamer overweegt dat in dat geval de deponeringsplicht beperkt is tot een beperkte balans met een beperkte toelichting. Door niet te vermelden dat vrijstellingen van toepassing zijn en bovendien niet te vermelden bij welke balansposten de toelichting zou ontbreken, heeft betrokkene een onvolledige indruk gegeven en daarmee het risico geschapen van het wekken van een verkeerde indruk over de betekenis van de vermelding dat de gedeponeede jaarrekeningen niet volledig zijn.

4.18 Reeds gelet op hetgeen hiervoor overwogen onder 4.16 en 4.17, komt de Accountantskamer tot het oordeel dat betrokkene in zijn brief van 27 augustus 2013 tenminste twee bevindingen heeft opgenomen, die hij niet voldoende met feiten en omstandigheden heeft onderbouwd en nadien ook niet heeft kunnen onderbouwen. Nu betrokkene in zijn verweerschrift te kennen heeft gegeven nog steeds achter zijn bevindingen te staan en zijn bevinding, besproken onder 4.16, zelfs rechtstreeks (in de brief van 6 maart 2014) heeft toegezonden aan de advocaat van [C], is de Accountantskamer van oordeel dat de klacht inzake de brief van 27 augustus 2013 gegrond is. Nadere inhoudelijke bespreking van de overige bevindingen is derhalve niet nodig. Gezien de hiervoor vastgestelde tekortkomingen heeft betrokkene de 11 juni opdracht niet met de vereiste zorgvuldigheid en diepgang uitgevoerd en daarmee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid zoals bedoeld in artikel A.100.4 onder c. van de VGC.

*ava's van 4 september 2013 en 6 november 2013*

4.19 Klagers hebben, onder verwijzing naar de notulen van de betreffende *ava's* (2.9 en 2.10), op dit punt aangevoerd dat betrokkene zich op onjuiste wijze en zonder on-

derbouwing heeft uitgelaten over de deponeringstermijn van de jaarrekening van MMB over 2012 en over de managementfees.

4.20 Betrokkene heeft met betrekking tot de deponeringstermijn aangevoerd dat hij zich in zijn uitlatingen daarover wellicht heeft vergist. Wat betreft de uitlatingen inzake de managementfees heeft betrokkene ter zitting aangevoerd dat hij “ter zake enkele toelichtingen van feitelijke aard heeft gegeven”.

4.21 De Accountantskamer is van oordeel dat de uitlatingen van betrokkene ten aanzien van de deponeringstermijn inhoudelijk onjuist zijn geweest, maar die enkele onjuistheid is in dit geval nog niet tuchtrechtelijk laakbaar. Inzake de managementfees overweegt de Accountantskamer dat klager (1) in reactie op de uitlating van betrokkene tijdens de ava van 6 november 2013 van MB B.V. dat de liquiditeitspositie en de continuïteit van de vennootschap in gevaar zou komen, onweersproken gesteld dat MB B.V. meer en andere inkomsten heeft die de managementfees mogelijk maakten en dat de bestuurders de fees altijd (achteraf) aanpasten in het geval de vennootschap de hogere managementfees niet kon dragen. De Accountantskamer oordeelt dat betrokkene niet heeft onderzocht, althans de uitkomsten van een eventueel onderzoek niet heeft vastgelegd, of er goede redenen waren om de managementfees te hoog te achten. Derhalve is er geen, althans onvoldoende feitelijke grondslag voor zijn hiervoor bedoelde uitlating tijdens de ava van 6 november 2013. Door zich zo uit te laten heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. De klacht is op dit onderdeel dan ook gegrond. De Accountantskamer voegt daaraan nog toe dat zich hier wederom wreekt dat betrokkene voorafgaand aan het schrijven van zijn brief van 27 augustus 2013 (waarin betrokkene zich ook over de managementfees heeft uitgelaten) en/of voorafgaand aan de ava van 6 november 2013 geen contact heeft gezocht met klager (1), de financiële man van MB B.V. en MMB B.V., in welk overleg, al was het maar schriftelijk geweest, vele vraagpunten en onduidelijkheden weggenomen hadden kunnen worden, zodat één en ander niet voor het eerst op een ava had hoeven te worden besproken.

#### *jaarstukken 2012 en [E]-transacties*

4.22 Klagers hebben op dit punt aangevoerd dat betrokkene ten onrechte onjuiste en onvolledige jaarcijfers 2012 heeft uitgebracht van MB B.V. en MMB B.V. en dat [C] met gebruik making van deze cijfers de onder 2.11 tot en met 2.13 vermelde transacties heeft kunnen uitvoeren, waardoor betrokkene heeft meegewerkt aan vermogensontvreemding.

4.23 Betrokkene heeft op dit punt aangevoerd dat hij niet verantwoordelijk was voor het samenstellen van de jaarrekeningen van beide vennootschappen over 2012 en dat de stukken waarop klagers doelen, slechts uitwerkingen betroffen van zijn in de brief van 27 augustus 2013 vastgelegde voorlopige bevindingen. Aldus heeft betrokkene, zoals hij dat aanduidt, een ‘concept servicejaarrekening’ opgesteld en die in de beide ava’s toegelicht. Voorts stelt betrokkene niet bij de uitvoering van de [E]-transacties betrokken te zijn geweest.

4.24 Gelet op punt 4 van de agenda van de ava van 4 september 2013 (zie 2.9), op punt 6 van de agenda van de ava van 6 november 2013 (zie 2.10) was, zo overweegt de Accountantskamer, in beide ava’s de vaststelling van de jaarrekeningen aan de orde.

Verder moet worden vastgesteld dat tijdens de ava's (in die van 4 september 2013 door betrokkene zelf) stukken zijn uitgereikt, die toen als jaarrekeningen zijn aangeduid en, zo blijkt uit de bijlagen bij het klaagschrift, een balans met toelichting en een winst en verliesrekening met toelichting bevatten. Deze benamingen en de inhoud van de stukken duiden erop dat de stukken het resultaat zijn van werkzaamheden die te begrijpen zijn onder het begrip samenstellen zoals bedoeld in NVCOS 4410. In die stukken wordt op geen enkele manier een voorbehoud gemaakt bij de status van die stukken en daarop is niet het woord 'concept' vermeld, laat staan het woord 'servicejaarrekening' (wat dat begrip ook moge behelzen). Volgens de notulen van beide ava's heeft betrokkene zich daarin de rol aangemeten van accountant van de beide vennootschappen en in die hoedanigheid die stukken toegelicht zonder daarbij kenbaar te maken dat het om voorlopige bevindingen ging. Door zijn handelwijze heeft betrokkene het risico aanvaard dat er bij derden verwarring zou kunnen ontstaan over de status van deze stukken en de aard van de werkzaamheden die daaraan ten grondslag liggen. Die handelwijze is in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit dat volgens artikel A-110.2 van de VGC inhoudt dat de accountant vermijdt hij in verband wordt gebracht met informatie die (kort gezegd) een verkeerde indruk wekt. Daaruit volgt dat dit klachtonderdeel in zoverre gegrond is. Dat de ava's van MB B.V. en MMB B.V. niet de hiervoor bedoelde jaarrekeningen, maar de eerder door klager (1) opgemaakte concept-jaarrekeningen hebben vastgesteld, is geen reden voor een ander oordeel. Klagers hebben hun stelling dat de door betrokkene samengestelde jaarrekeningen onjuist en onvolledig zijn, niet onderbouwd. Om die reden is dit klachtonderdeel in zoverre ongegrond.

4.25 Met betrekking tot de [E]-transacties is de Accountantskamer van oordeel dat klagers, op wie in deze de bewijslast rust, onvoldoende aannemelijk hebben gemaakt dat betrokkene daaraan op enigerlei wijze zijn medewerking heeft verleend. Het enkele feit dat [C] daarvoor door betrokkene opgestelde (jaar)cijfers zou hebben gebruikt, is daartoe onvoldoende. De klacht zal op dit onderdeel ongegrond worden verklaard.

#### *onafhankelijkheid en samenspanning van betrokkene jegens klagers*

4.26 De Accountantskamer zal voorts nog bezien wat er zij van wat klagers als de kern van hun klachten aanduiden (3.2) en die de Accountantskamer zo begrijpt, dat betrokkene, gelet op het voorgaande, volgens klagers niet objectief en onafhankelijk is opgetreden en dat betrokkene heeft samengespannen met [C] en zijn advocaat ten einde klagers te benadelen.

4.27 De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene, gelet op het conflict tussen klager (1) en [C], terecht bedreigingen heeft gezien voor de naleving van de fundamentele beginselen en dat hij in het onder 2.15 vermelde memo toepassing heeft willen geven aan het conceptueel raamwerk als bedoeld in artikel A-100.2 van de VGC en waarborgen heeft willen treffen die de bedreiging wegnemen of terugbrengen naar een aanvaardbaar niveau. Naar de Accountantskamer begrijpt, heeft betrokkene als waarborg getroffen dat de werkzaamheden door twee RA's zullen worden uitgevoerd en dat die "attent zullen zijn op het vasthouden van de objectiviteit". Ter zitting heeft betrokkene verklaard dat de andere, in het memo genoemde RA een medewerker was, die de werkzaamheden heeft verricht, en dat betrokkene toezicht hield op die werkzaamheden. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene, voor zover hij al de bedreigingen schriftelijk juist heeft vastgelegd, niet die maatregelen heeft genomen die de bedreigingen



konden wegnemen of terugbrengen tot een aanvaardbaar niveau. Het laten uitvoeren van de werkzaamheden door een RA die medewerker is, is daartoe onvoldoende. Het "attent zullen zijn op het vasthouden van de objectiviteit" beschouwt de Accountantskamer niet als een (afdoende) maatregel. Uit hetgeen hiervoor is overwogen, volgt ook dat deze maatregel niet het beoogde effect heeft gehad. De Accountantskamer tekent daarbij aan dat haar niet is gebleken dat betrokkene en diens medewerker daadwerkelijk "attent zijn geweest" op het vasthouden van de objectiviteit en elkaar op dit punt scherp hebben gehouden. Gezien het vorenstaande heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van objectiviteit zoals bedoeld in artikel A-100.4 onder b. van de VGC en uitgewerkt in hoofdstuk A-120 van de VGC. In zoverre is dit klachtonderdeel gegrond.

4.28 Het andere onderdeel van deze klacht ziet op het samenspannen van betrokkene met [C] ten einde klagers te benadelen. De Accountantskamer is van oordeel dat hetgeen klagers stellen niet uit de gedingstukken is gebleken, dan wel anderszins door klagers aannemelijk is gemaakt, zodat dit klachtonderdeel reeds hierom ongegrond is. Door het handelen, dat ten grondslag ligt aan de hiervoor gegrond bevonden klachtonderdelen, en met name gelet op hetgeen is overwogen onder 4.27, heeft betrokkene naar het oordeel van de Accountantskamer wel de schijn op zich geladen dat hij als accountant uitsluitend de belangen van [C] en de door hem beheerste vennootschappen heeft behartigd. Deze schijn is echter onvoldoende om tot de conclusie te komen dat betrokkene welbewust heeft samengespannen tegen klagers, laat staan dat dit gedaan is met het oogmerk van benadeling van klagers. Gelet op het voorgaande is dit onderdeel van de klacht ongegrond.

4.29 Nu de klacht (gedeeltelijk) gegrond wordt verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer in aanmerking genomen dat betrokkene drie door hem in acht te nemen fundamentele beginselen (en één daarvan zelfs herhaaldelijk) niet heeft nageleefd. Anderzijds is meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld en hij ter zitting er blijk van heeft gegeven in te zien dat hij anders had dienen te handelen.

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

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachten onder 3.2 en 3.3 gegrond zoals hiervoor aangegeven onder 4.12, 4.13, 4.18, 4.21, 4.24 en 4.27, en voor het overige ongegrond;
- legt ter zake aan betrokkene op de maatregel van **berisping**;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;

· verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkene het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagers vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. H. de Hek en mr. A.L. Goederee (rechterlijke leden) en S.L.J. Graafsma RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. H.J. Haanstra, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 29 juli 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.