

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 16/2226, 16/2227, 16/2401 en 16/2402 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met de nummers 16/2226 -, 16/2227 -, 16/2401 en 16/2402 Wtra AK van 16 juni 2017 van**

1) **Stichting Beheer X1**,  
gevestigd te [plaats1],  
2) **X2**, wonende te [plaats2] ([land1]),  
3) **X3**, wonende te [plaats3] (land2),  
4) **X4**, wonende te [plaats4] ([land2]),  
5) **X5**, wonende te [plaats5] (land3),  
hierna gezamenlijk te noemen:  
**KLAGERS**,  
raadsman: mr. P.J. Bos,

t e g e n

1) **Y1**, accountant-administratieconsulent,  
2) **Y2**, registeraccountant,  
beiden kantoorhoudende te [plaats6],  
**BETROKKENEN**,  
raadslieden: mr. F.C.M. van der Velden en mr. G. Kattenberg.

#### **1. Het verloop van de procedure**

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaken gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het klaagschrift (met bijlagen) van klaagster 1) van 9 september 2016, ontvangen op 12 september 2016;
- het klaagschrift (met bijlagen) van klagers 1) t/m 5) van 10 oktober 2016, ontvangen op 11 oktober 2016;
- de tussenbeslissing van de Accountantskamer van 24 oktober 2016, waarin de voeging van de uit bovenstaande klaagschriften voortspuitende klachtprocedures is bevolen;
- het verweerschrift (met bijlagen) van betrokkene 1) van 23 december 2016, ontvangen op 23 december 2016;
- het verweerschrift van betrokkene 2) van 23 december 2016, ontvangen op 23 december 2016;
- een brief van de raadsman van klagers van 23 januari 2017, ontvangen op 24 januari 2017, met als bijlagen enkele aanvullende producties;
- een brief van de raadvrouw van betrokkenen van 24 januari 2017, ontvangen op dezelfde datum, met als bijlagen enkele aanvullende producties (9 t/m 11).

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 3 februari 2017, waar zijn verschenen - aan de zijde van klagers - mevrouw [A] en de heer [B], beiden bestuurder van klaagster 1), bijgestaan door mr. P.J. Bos en mr. A.L. op 't Hoog, beiden advocaat te Amsterdam, en - aan de zijde van betrokkenen - [Y1] AA en [Y2] RA in persoon, bijgestaan door mr. G. Kattenberg, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klagers en betrokkenen 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 1) staat sinds [datum] ingeschreven in het register van de NOvAA (thans van de Nba). Betrokkene 2) staat sinds [datum] ingeschreven in het register van het NIVRA (thans van de Nba). Beiden waren ten tijde van het in deze zaak verweten handelen/nalaten als openbaar accountant verbonden aan [C] B.V. te [plaats6].

2.2 [D] Europe B.V. (hierna: '[D]') een drukkerij, gespecialiseerd in het vervaardigen van instructiehandleidingen en uitgaven ten aanzien van wetgeving, zowel op papier als digitaal, waarvan [E] (hierna: [E]) directeur en grootaandeelhouder was, heeft in 2006 aan [C] B.V. de opdracht gegeven tot het samenstellen van de jaarrekening en het opstellen van de aangifte vennootschapsbelasting. Betrokkene 1) werd daarbij aangewezen als de verantwoordelijk accountant.

2.3 Stichting Beheer [X1] (klaagster 1, hierna: [X1]), een klant van [D], is een organisatie die cursussen verzorgt voor de overheid en het bedrijfsleven over de Europese wet- en regelgeving inzake de veiligheid van de luchtvaart. Toenmalig managing director van [X1], [F] (hierna: [F]), heeft medio 2007 met het oog op de voorgenomen overstap naar een andere accountant, contact opgenomen met betrokkene 1). Deze heeft [F]

doorverwezen naar een kantoorgenoot van [C] Audit B.V., betrokkene 2). Betrokkene 2) heeft daarna de jaarrekeningen 2009, 2011 en 2012 van [X1] gecontroleerd en van een goedkeurende controleverklaring voorzien.

2.4 In overleg met [F] is betrokkene 1) als vaste contactpersoon bij [C] aangewezen. Hij heeft in de loop van 2007 geadviseerd omtrent de financiële situatie van de echtgenote van [F], mevrouw [G] (hierna: mevrouw [G]). Op zijn advies heeft zij haar eenmanszaak (met als bedrijfsomschrijving: advies en vertalingen voor de luchtvaart) ingebracht in een besloten vennootschap. Gekozen werd voor een structuur met een holding en een werkmaatschappij. Als werkmaatschappij is [H] Services B.V. (hierna: [H]) opgericht en als holdingmaatschappij [I] Holding B.V. (hierna: [I]). Na de oprichting van die vennootschappen heeft betrokkene 1) van mevrouw [G] de opdracht aanvaard tot het samenstellen van de jaarrekeningen van [I] en [H].

2.5 Het echtpaar [F,G] heeft - via [I] - 10% van de aandelen in [J] Vastgoed B.V. ([J]), een houdstervennootschap van [E], gekocht. Hierdoor verkreeg het echtpaar [F,G] middellijk een 5%-belang in [K] Projecten B.V. ([K] Projecten), een vennootschap die recreatieparken wilde ontwikkelen. Partijen bereikten overeenstemming over een koopsom van € 50.000 voor 10% van de aandelen in [J], die op 1 oktober 2007 werden geleverd. [E] meende dat de aandelen na ontwikkeling van de recreatieparken een waarde zouden kunnen vertegenwoordigen van € 750.000. Hij heeft [C] opdracht gegeven om inzichtelijk te maken welke inkomsten [H] moest genereren om eenzelfde 'winst' te maken. [L] FB, als belastingadviseur verbonden aan [C], heeft daartoe een memo d.d. 21 september 2007 opgesteld.

2.6 In 2011 bleek dat [D] financieel in zwaar weer verkeerde. Volgens [F] stond het beloofde rendement, gelet op de penibele financiële situatie bij [D], op losse schroeven nu [J]/[K] Projecten nagenoeg geen liquide middelen zou hebben. [E] stelde daarop voor om de koopsom in natura te voldoen, in de vorm van een vakantiehuis op het te realiseren recreatiepark met een (geschatte) waarde van € 250.000. Uiteindelijk zijn het echtpaar [F,G] en [E] tot overeenstemming gekomen.

2.7 Op 10 november 2015 heeft de Fiscale Inlichten- en Opsporingsdienst (FIOD) een doorzoeking gedaan bij [X1] en [D]. De FIOD verdenkt [F], [E] en zijn dochter [M] (op dat moment bestuurder van [D]) van valsheid in geschrift, oplichting en witwassen.

2.8 Betrokkene 1) is in verband daarmee door [E] uitgenodigd voor een bespreking op 19 november 2015. Bij deze bespreking heeft betrokkene 1) zich laten vergezellen door zijn kantoorgenoot, [N] AA RB. Tijdens deze bespreking hebben [E] en [M] erkend dat zij betrokken waren bij de fraude. [E] heeft diezelfde avond tegenover betrokkene 1) verklaard dat [F] actief aan de fraude had meegewerkt.

2.9 Zowel [F], [E] als [M] hebben bij de FIOD verklaard dat [D] in de jaren 2005 (volgens [E] was het vanaf 2007) tot en met 2015 een deel van de bij [X1] gegenereerde omzet (5% van het printwerk en 25% van het IT-werk) heeft afgedragen aan [H] (en later [I]). De facturen die [H] en [I] aan [D] hebben gestuurd, zouden volgens hen geen zakelijke grondslag hebben gehad. In totaal zou het gaan om een bedrag van circa € 265.000. Daarnaast zou [D] aan [X1] facturen hebben gestuurd waaraan geen, althans geen reële zakelijke tegenprestatie ten grondslag zou liggen. Het zou daarbij gaan om

een totaalbedrag van € 550.000. De betalingen zouden volgens [F] en [E] zijn gebruikt als voldoening van de openstaande koopsom voor de aandelen in [J] ad € 550.000.

2.10 Naar aanleiding van de strafrechtelijke verdenkingen tegen [F] heeft [X1] aan [O] op 17 december 2015 de opdracht verstrekt om onderzoek te doen naar het gedrag van [F]. Dit heeft geleid tot een rapport van [P] RA van 9 september 2016. In het onderzoek is ook de rol van betrokkenen 1) en 2) c.q. de [C] betrokken. [O] heeft de [C] op 5 februari 2016 geïnformeerd over het onderzoek en verzocht een aantal vragen te beantwoorden. Betrokkene 1) heeft daarop namens de [C] gereageerd. [O] heeft op 25 juli 2016 hoofdstuk 12 van het conceptrapport aan betrokkene 1) voorgelegd en daarbij een aantal nadere vragen gesteld. Op 9 september 2016 heeft betrokkene 1) daarop gereageerd.

### **3. De klacht**

3.1 Klagers verwijten betrokkenen 1) en 2) dat zij hebben gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen objectiviteit, integriteit en zorgvuldigheid als bedoeld in de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels en dat zij standaard 240 van de NVCOS hebben geschonden.

3.2 Klagers hebben daartoe gesteld dat betrokkenen 1) en 2):

- a) de fraude bij [X1] hebben opgezet, althans daarbij behulpzaam zijn geweest;
- b) wetenschap hebben gehad van de fraude bij [X1], zonder op enige wijze te hebben ingegrepen;
- c) de jaarrekeningen van [X1] hebben goedgekeurd, terwijl zij hebben geweten, althans hadden behoren te weten, dat deze jaarrekeningen uitgingen van een situatie die niet overeenstemde met de (frauduleuze) werkelijkheid;
- d) diverse werkzaamheden hebben verricht, in de wetenschap dat sprake was van fraude, welke werkzaamheden bestonden uit het corrigeren en verwerken van de administratie van [X1] over de jaren 2013 en 2014, alsmede het herzien van de jaarrekening 2012.

### **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 31 Wet toezicht accountantsorganisaties 33 (hierna: Wta) juncto artikel 33 van de Wet op de Registeraccountants (oud, hierna: Wet RA) onderscheidenlijk artikel 51 van de Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud, hierna: Wet AA) en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) zijn de extern (register)accountant en de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen, onderscheidenlijk ten aanzien van hun beroepsuitoefening, onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta en de Wet RA / de Wet AA respectievelijk de Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Namens betrokkenen is primair gesteld dat de klachten jegens hen deels niet-ontvankelijk zijn wegens overschrijding van de zesjaars- dan wel driejaarstermijn als bedoeld in artikel 22, eerste lid, Wtra.

4.2.1 Betrokkenen hebben daartoe het volgende doen aanvoeren.

Klachtonderdeel a betreft in beide klachten het verwijt dat betrokkenen de fraude bij [X1] hebben opgezet, althans behulpzaam zouden zijn geweest bij het opzetten van de fraude. Dit handelen zou bestaan uit het advies om twee vennootschappen op te richten teneinde de fraude te verhullen. Klagers doelen daarbij op de oprichting van de vennootschappen [I] Holding en [H] Services, medio 2007. Het beweerde handelen (...) waarop dit verwijt ziet, dateert derhalve ook van medio 2007. Nu de klaagschriften op 9 september 2016 respectievelijk 10 oktober 2016 door de Accountantskamer zijn ontvangen, is klachtonderdeel a niet-ontvankelijk wegens overschrijding van de zesjaars-termijn als bedoeld in artikel 22 lid 1 Wtra.

Voor de klachtonderdelen b, c en d geldt het volgende.

De eerste klacht, bekend onder zaaknummer 16/2226, dateert van 9 september 2016. Voor zover het klaagschrift ziet op handelen (...) voor 9 september 2010, is de klacht wegens overschrijding van de zesjaarstermijn niet-ontvankelijk.

De tweede klacht, bekend onder zaaknummer 16/2401, dateert van 10 oktober 2016. Voor zover het klaagschrift ziet op handelen (...) voor 10 oktober 2010, is de klacht wegens overschrijding van de zesjaarstermijn niet-ontvankelijk.

Klachtonderdelen b, c, en d behelzen het verwijt dat verweerder (betrokkene 1)) wetenschap zou hebben gehad van de fraude bij [X1]. Hij zou niet hebben ingegrepen, hij zou ondanks de wetenschap van de fraude jaarrekeningen hebben goedgekeurd en/of hij zou werkzaamheden hebben verricht in de wetenschap dat sprake was van de fraude. Ter onderbouwing van deze verwijten verwijzen klagers naar producties 9 en 10 bij de klaagschriften, inhoudende e-mailcorrespondentie tussen [F] en [E]. Volgens klagers zou uit deze correspondentie blijken dat verweerder op de hoogte was van de fraude, althans had kunnen/moeten zijn. Zelf zeggen zij daarover: "Duidelijker wordt het niet." Voorts wijzen klagers in dat kader naar de omstandigheid dat verweerder accountant zou zijn van [D], [E], [M], [I] Holding, [H] Services en [X1]. Ook dit zou volgens klagers zijn af te leiden uit de overgelegde e-mailcorrespondentie. De overgelegde e-mailcorrespondentie werd door [F] gevoerd vanuit zijn [X1] e-mailadres ([e-mailadres]). De e-mails waren dus onderdeel van de administratie van [X1]. Dit wordt in beide klaagschriften ook door klagers erkend; zij geven expliciet aan dat [X1] de e-mailconversaties zelf heeft aangetroffen in haar eigen administratie. De laatste e-mail van de als productie 9 overgelegde e-mailstring dateert van 19 januari 2012. De laatste reactie in de als productie 10 overgelegde e-mail string dateert van ruim daarvoor, te weten 29 januari 2010. Voorts geldt dat de omstandigheid dat verweerder accountant was van [D], [E], [M], [I] Holding, [H] Services vanaf medio 2007 bij [F] bekend was. Deze wetenschap van [F] dient aan [X1] te worden toegerekend. [F] was destijds immers statutair bestuurder van [X1] en was zelfs de enige bestuurder die een volledige volmacht had om [X1] te vertegenwoordigen. Zijn handelen en wetenschap als bestuurder van [X1] dient dan ook aan [X1] te worden toegerekend. [X1] was derhalve uiterlijk op 19 januari 2012 bekend met het feit dat betrokkene 2) accountant was van de partijen waarvan later bleek dat zij bij de fraude betrokken waren. [X1] heeft op 9 september 2016 en 10 oktober 2016 de onderhavige klachten ingediend. Dit is meer dan drie jaren nadat zij had geconstateerd, althans redelijkerwijs had kunnen constateren dat het handelen van verweerder (mogelijk) in strijd zou zijn met het bij of krachtens de Wet

op de AA en/of Wab bepaalde. De driejaarstermijn als bedoeld in artikel 22 lid 1 Wtra is derhalve ruimschoots verstreken.

Bovenstaande geldt evenzo voor klagers [X2], [X3], [X4] en [X5] in de tweede tuchtklacht. Zij zijn bestuurders van [X1] en dienen om die reden met [X1] te worden vereenzelvigd. Dit klemt te meer, nu zij enkel als klagers fungeren teneinde de verjaringstermijn te omzeilen.

4.2.2 Klagers hebben dit verweer bestreden met het volgende.

Het moge juist zijn dat een aantal van de relevante omstandigheden inmiddels meer dan zes jaar geleden plaatsvond, maar uit alle omstandigheden die bij klaagschrift zijn gesteld, blijkt dat betrokkenen 1) en 2) vanaf het moment dat de fraude plaatsvond tot en met de inval van de FIOD in november 2015 wetenschap van de fraude hadden, zonder op enige wijze te hebben ingegrepen. Ook dat is klachtwaardig en dat klachtwaardige handelen duurt tot op de dag van vandaag voort. Bovendien hebben zij zelfs aanvullende werkzaamheden verricht zoals het op orde maken van de administratie en het goedkeuren van jaarrekeningen, terwijl hun duidelijk was of had moeten zijn dat de administratie nooit kloppend kon worden gemaakt zolang de fraude nog niet boven water was. Ook dat klachtwaardige handelen is blijven voortduren. De zesjaarstermijn is dus niet verstreken.

Betrokkenen 1) en 2) stellen verder dat de driejaarstermijn al is verstreken, kort gezegd omdat [F] wetenschap had van de fraude en deze wetenschap aan [X1] dient te worden toegerekend omdat hij ten tijde van de fraude bestuurder was van [X1]. Dat verweer kan niet slagen om twee redenen. Ten eerste was [F] in loondienst van [X1], in de functie van managing director. Hij was dus geen bestuurder, maar een gevolmachtigde werknemer. Het gaat dan te ver om op grond van dat enkele feit de wetenschap die hij had, toe te rekenen aan [X1]. Die conclusie zou immers tot gevolg hebben dat iedere accountant die een bedrijfsfraude samen met een werknemer pleegt, vrijuit gaat zolang hij maar zorgt dat de fraude minimaal drie jaar voortduurt. Ten tweede is het van belang vast te stellen dat de driejaarstermijn pas gaat lopen op het moment dat klager redelijkerwijs op de hoogte kon zijn van de fout van de beklagde accountant. In dit geval is de klacht mede namens de bestuurders van [X1] ingediend. Op zijn vroegst op de dag van de FIOD inval, namelijk 10 november 2015, is voor hen de driejaarstermijn pas gaan lopen: toen zijn zij via de advocaat van [X1] op de hoogte gekomen van de (toen nog mogelijke en thans evidente en erkende) fraude. Er bestaat geen enkele grond of reden deze bestuurders met [X1] te vereenzelvigen voor zover het deze termijn betreft. Daardoor zou het door de wetenschap van [F] van de fraude (die hij zelf heeft opgezet) onmogelijk worden om op wat voor manier dan ook te klagen over de betrokkenheid van de accountants. Dat kan niet de bedoeling zijn. Ook de driejaarstermijn is dus niet verstreken.

4.2.3 In artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, is bepaald 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 Wta of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. De Accountantskamer overweegt daarbij dat sinds de wijziging ingaande 1 januari 2014 van

artikel 22, eerste lid, Wtra voor aanvang van de daarin bedoelde termijn van drie jaren beslissend is of sprake is van een constatering van - geparafraseerd - het tuchtrechtelijk laakbare karakter van het handelen of nalaten van de accountant, dan wel van zodanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van zulk tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten kan worden gebaseerd. Daarbij is van belang hoe de klacht is omschreven, althans door de Accountantskamer moet worden opgevat. Het gaat er daardoor niet om of, en zo ja wanneer, een klager een handelen of nalaten van een accountant heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren, maar of en, zo ja, wanneer een klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat dit handelen of nalaten in strijd is met de hiervoor bedoelde wet- en regelgeving.

4.2.4 De klachten zijn op 9 september 2016 en 10 oktober 2016 ingediend. Voor handelen en/of nalaten dat plaatsvond vóór 9 september 2010 onderscheidenlijk 10 oktober 2010 heeft daarom te gelden dat de zesjaarstermijn als bedoeld in artikel 22, eerste lid, Wtra is verstreken. Klachtonderdeel a), dat inderdaad doelt op de oprichting van de vennootschappen [I] Holding en [H] Services die medio 2007 - en aldus ruim vóór 9 september 2010 - plaatsvond, moet daarom niet-ontvankelijk worden verklaard. Hetzelfde geldt voor klachtonderdeel c), voor zover betrekking hebbend op de goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2009 van [X1], nu deze is afgegeven op 11 mei 2010, zijnde meer dan zes jaren vóór 9 september 2016 onderscheidenlijk 10 oktober 2016. Voorts moet in dit geval worden aangenomen dat klaagster 1) objectief bezien, gelet op de voor haar beschikbare informatie, door middel van haar managing director [F], die over een volledige volmacht beschikte en steeds volledig op de hoogte is geweest van de staat van haar administratieve organisatie en interne beheersing en de wijze waarop daarbinnen werd gefraudeerd. Dat klaagster onder haar huidige bestuur tot het indienen van een klacht is overgegaan, doet daaraan niet toe of af. Daarom moet klaagster 1) niet-ontvankelijk worden verklaard in de klacht voor zover deze betrekking heeft op handelen en/of nalaten van betrokkenen van vóór 9 september 2013 onderscheidenlijk 10 oktober 2013.

Anders dan namens betrokkene 1) is gesteld, heeft dit niet te gelden voor klagers 2) tot en met 5). Gesteld noch gebleken is dat zij vóór 9 september 2013 onderscheidenlijk 10 oktober 2013 in welke hoedanigheid dan ook kennis hebben genomen van een tuchtrechtelijk laakbaar karakter van handelen of nalaten van betrokkenen, dan wel van zodanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van zulk tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten kon worden gebaseerd. Klagers 2) tot en met 5) kunnen dan ook worden ontvangen in de klachtonderdelen b) tot en met d), voor zover deze geen betrekking hebben op handelen en/of nalaten van betrokkenen van vóór 9 september 2010 onderscheidenlijk 10 oktober 2010, dat daarom wordt getroffen door een niet-ontvankelijkheid wegens overschrijding van eerdergenoemde zesjaarstermijn.

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/AA's) (hierna: VGC) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1 en, voor zover het plaatshad ná 4 januari 2014, aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (hierna: 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.5 Klagers verwijten betrokkene 1) in klachtonderdeel b) dat hij wetenschap heeft gehad van de fraude bij [X1] en dat hij ondanks die wetenschap niet heeft ingegrepen. Ter onderbouwing van hun stelling hebben klagers verwezen naar een tweetal e-mails aan betrokkene 1), sms-correspondentie tussen betrokkene 1) en [E] op 26 oktober 2015 en de door [F] en [E] afgelegde verklaringen als verdachten bij de FIOD.

4.5.1 Als weerspreking van klachtonderdeel b) is door of namens betrokkene 1) onder meer het volgende aangevoerd:

De stellingen van klagers ontbeert iedere grond. De redentie van klagers getuigt van hind sight bias. Klagers trachten met de wetenschap van de fraude achteraf een betrokkenheid van verweerder te construeren. Omstandigheden die klagers niet kunnen gebruiken in hun redentie, worden zonder enige motivering ter zijde geschoven en onbenoemd gelaten. Ter illustratie wordt gewezen op het feit dat de oprichting van [I] en [H] Services verband hield met de inbreng van de eenmanszaak [Q] uit fiscale motieven. Ondanks expliciet daarop te zijn geweest, wordt hieraan door zowel klagers als de door hun ingeschakelde 'onderzoeker' geen enkele aandacht aan besteed.

Op basis van de bij betrokkene 1) beschikbare informatie/documentatie waren er geen fraudesignalen aanwezig. De betalingen van [D] aan [I]/[H] Services waren gegrond op facturen. Zoals hiervoor toegelicht, was er voor betrokkene 1) geen enkele grond te vermoeden dat de facturen van [I]/[H] Services geen zakelijke grondslag hadden. Betrokkene 1) verwijst naar de stukken waarvan hij kennis heeft genomen in het kader van de fiscale advisering inzake de werkzaamheden van mevrouw [G].

Ook de inkomsten van [I]/[H] Services geven geen grond tot een vermoeden van onregelmatigheden. Betrokkene 1) wijst in dit kader bovendien op de omstandigheid dat de inkomsten van [I] Holding / [H] Services in 2011/2012 sterk daalde, nadat bij mevrouw [G] borstkanker was geconstateerd. Zo bedroeg de omzet van deze vennootschappen in 2009 € 22.835, in 2010 € 25.300 en daalde deze in 2011 naar € 17.043 en in 2012 zelfs naar € 9.628. Nadat mevrouw [G] genezen was verklaard, steeg de omzet ook weer.

Voorts was er geen enkele grond voor een vermoeden dat de zakelijke samenwerking tussen [D] en [I]/[H] Services was gefingeerd. Mevrouw [G] had de nodige kennis, achtergrond en affiniteit met vertaalwerkzaamheden in de luchtvaartsector. De opdrachten van [D] aan mevrouw [G] lagen in lijn met de activiteiten van [D] als uitgeverij van instructiehandleidingen en wetgeving in verschillende talen. [D] droeg daarnaast zorg voor vertalingen aan opdrachtgevers. Ter illustratie legt betrokkene 1) over een factuur van [D] aan Verkeer en Waterstaat SSO d.d. 28 maart 2008, waarop als omschrijving is vermeld: 'Vertaling diverse stukken inzake regelgeving'. Hij verwijst ten overvloede ook nog naar de opdrachtbevestiging van [R], waarin het verzorgen van vertalingen als onderdeel van de reguliere werkzaamheden van [D] wordt gemeld.

De verwijzingen van klagers naar de overgelegde e-mails en de sms-berichten zijn zonder relevantie. Zij kunnen niet dienen ter ondersteuning van de stellingen van klagers. Als productie 9 hebben klagers een e-mail overgelegd tussen verweerder en [F] d.d. 19 januari 2012. In die e-mail wijst [F] op het gebrek aan liquiditeit van [I] Holding en [H] Services. Dit gebrek werd veroorzaakt door het ontbreken van omzet, een gevolg van de (bij verweerder bekende) ernstige ziekte waaraan mevrouw [G] op dat moment leed. Verweerder heeft hierop [F] bericht dat [H] Services nog diezelfde maand zou kunnen worden geliquideerd indien de administratie tot en met december 2011 wordt



aangeleverd. In diezelfde e-mail uitte [F] ook zijn zorgen over de financiële situatie van [D]. Hij wees daarbij op de openstaande vorderingen van onder meer [X1] op [D]. Verweerder kon deze zorgen plaatsen, mede gelet ook op de inschakeling van [R]. Van de door klagers gestelde aanwijzing voor fraude was echter geen sprake.

De betrokkenheid/interesse van [F] in de financiële situatie van [D] dateerde van het begin van de financiële problemen bij [D]. [D] was namelijk een grote en betrouwbare leverancier van [X1] en beheerde en beschikte over alle content van [X1]. Een eventueel faillissement van [D] zou bij [X1] tot forse schade leiden. Dit was ook de reden waarom [X1] bereid was geweest een lening ad € 85.000 aan [D] te verstrekken, ten behoeve van het herstructureringsplan dat in samenspraak met [R] was opgesteld. De interesse van [F] in de financiële situatie van [D] en de bedragen in de achterliggende e-mails kwamen verweerder dan ook niet vreemd voor. Overigens was deze informatie voor betrokkene 1) maar beperkt relevant; hij was geen partij bij deze discussie. Hij heeft hierop dan ook niet gereageerd.

Als productie 10 hebben klagers een blanco e-mail van [F] aan verweerder d.d. 25 februari 2015 overgelegd. Onder aan deze e-mail hangt een e-mailcorrespondentie tussen [F] en [E], daterende van meer dan vijf jaren eerder (de laatste e-mail dateert van 29 januari 2010). Verweerder heeft de e-mail van [F] ontvangen direct na een bespreking met hem. Hij heeft de e-mail op zijn iPhone vluchtig gelezen. Hij kon de e-mail echter in het geheel niet plaatsen. De inhoud van de e-mail had geen betrekking op de onderwerpen die kort daarvoor waren besproken met [F]. Ook dateerde de doorgestuurde e-mail van vijf jaren eerder. Bij gebreke van een toelichtende tekst ging verweerder er van uit dat [F] de e-mailstring abusievelijk aan hem had doorgezonden. Hij heeft er verder geen aandacht aan besteed. [F] is ook nooit op deze e-mail(string) teruggekomen. Niet valt in te zien dat de e-mails voor verweerder een aanwijzing voor fraude hadden moeten zijn. Laat staan dat uit de e-mail is op te maken dat verweerder kennis zou hebben gehad van die onregelmatigheden.

Tot slot geeft ook de in het proces-verbaal van het verhoor van [E] geciteerde sms-correspondentie tussen verweerder en [E] geen grond voor het verwijt van klagers. Inde sms-berichten wordt gerefereerd aan diverse bedragen. Deze bedragen en de discussie daaromtrent tussen [E] en [F] kwamen verweerder destijds niet vreemd voor, indachtig de eerdere overleggen en afspraken die het echtpaar [F,G] en [E] hadden over de aan- en terugkoop van het aandelenpakket in [J]. De verklaringen van [E] en [F] over zijn vermeende betrokkenheid zijn voor verweerder onbegrijpelijk. Blijkbaar willen [F] en [E] hun verantwoordelijkheid afschuiven op verweerder. Bij gebreke van enige onderbouwing van deze beweringen moet verweerder thans volstaan met een blote ontkenning van deze vérstreckende beschuldigingen. Hij kan de verklaringen van [E] en [F] over zijn betrokkenheid bij de fraude in het geheel niet plaatsen. Hij wijst ze als volstrekt onjuist van de hand.

Voor de volledigheid merkt verweerder op dat zijn contactmomenten met [F] zeer beperkt zijn geweest (gemiddeld twee keer per jaar). Slechts op incidentele basis wendde [F] zich tot verweerder tot vragen. Deze vragen waren van algemene aard en zagen bijvoorbeeld niet op de administratie-organisatie van [X1]. Meestal zette verweerder de vragen van [F] door aan kantoorgenoten en/of derden. Van een intensieve relatie tussen [F] en verweerder was - anders dan klagers willen doen vermoeden - absoluut geen sprake.

4.5.2 Deze weerspreking is van de zijde van klagers niet (meer), althans onvoldoende, betwist. Het rapport van [O] (vermeld in 2.10) bevat geen andere informatie dan vervat in de stukken (4.5) waarnaar klagers ter onderbouwing van dit klachtonderdeel hebben

verwezen. Klagers hebben nog aangevoerd dat de [C] “de verantwoordelijk accountant” was van alle betrokken partijen, maar daaruit volgt niet dat betrokkene 1) wetenschap moet hebben gehad van de fraude. Daarbij komt dat de Accountantskamer, mede in het licht van het in het verweer van betrokkene 1) aangevoerde, twijfel aanwezig acht omtrent het waarheidsgehalte van de door [E] en [F] bij de FIOD afgelegde verklaringen, die kennelijk voor de FIOD ook geen aanleiding hebben gevormd om betrokkene 1) als getuige of als verdachte te horen. Gelet op het hiervoor bij 4.4 overwogene, moet daarom klachtonderdeel b) tegen betrokkene 1), voor zover nog ontvankelijk, ongegrond worden verklaard.

4.6 In de klachtonderdelen c) en d) verwijten klagers betrokkene 1) - kort gezegd - werkzaamheden te hebben verricht, waaronder het afgeven van goedkeurende controleverklaringen bij de jaarrekeningen van [X1] en het corrigeren/verwerken van de administratie, terwijl hij wist althans behoorde te weten dat de administratie uitging van frauduleuze en niet-bestaande rechten en verplichtingen.

4.6.1 Hiertegen is van de zijde van betrokkene 1) als weerspreking het volgende be-  
toogd.

Dit verwijt ontbeert iedere grond. Vooropgesteld zij dat verweerder - zoals hiervoor toegelicht - geen kennis en/of wetenschap had van de fraude. Evenmin had verweerder kennis van de fraude moeten hebben; er waren geen fraudesignalen aanwezig die verweerder had kunnen en moeten constateren. Reeds hierom faalt het verwijt.

Voorts geldt dat verweerder niet (tuchtrechtelijk) verantwoordelijk was voor de controle van de jaarrekeningen van [X1]. Hij heeft geen controlewerkzaamheden verricht. Hij heeft de goedkeurende controleverklaringen niet afgegeven.

Verweerder was ook niet (tuchtrechtelijk) verantwoordelijk voor de werkzaamheden in het kader van het corrigeren en verwerken van de administratie 2013 en 2014 en/of het herzien van de jaarrekening 2012. Deze werkzaamheden zijn verricht door [S] AA (eveneens kantoorgenoot van verweerder) respectievelijk [X2] (betrokkene 2); Accountantskamer). Verweerder was ook niet betrokken bij deze werkzaamheden. Hij kan daarvoor dan ook niet tuchtrechtelijk verantwoordelijk worden gehouden. Het lag dan ook niet op de weg van verweerder om werkzaamheden op grond van Standaard 240 uit te voeren, nog daargelaten dat daartoe geen enkele aanleiding bestond. Reeds om die reden dienen de verwijten van klagers te worden gepasseerd.

4.6.2 Klagers hebben hun stelling dat betrokkene 1) wist of behoorde te weten van de fraude onderbouwd met dezelfde argumenten als die welke ze ten grondslag hebben gelegd aan klachtonderdeel b). Gelet op het hiervoor bij 4.4 overwogene en op het oordeel over klachtonderdeel b) moeten daarom de klachtonderdelen c) en d) tegen betrokkene 1), voor zover nog ontvankelijk, eveneens ongegrond worden verklaard.

4.7 In de onderdelen b), c) en d) van de klacht wordt betrokkene 2) door klagers verweten dat hij:

- wetenschap heeft gehad van de fraude bij [X1], zonder op enige wijze te hebben ingegrepen;
- de jaarrekeningen van [X1] heeft goedgekeurd, terwijl hij heeft geweten, althans had behoren te weten, dat deze jaarrekeningen uitgingen van een situatie die niet overeenstemde met de (frauduleuze) werkelijkheid;

- diverse werkzaamheden heeft verricht, in de wetenschap dat sprake was van fraude, welke werkzaamheden bestonden uit het corrigeren en verwerken van de administratie van [X1] over de jaren 2013 en 2014, alsmede het herzien van de jaarrekening 2012.

4.7.1 Namens betrokkene 2) is de klacht in onderdeel b) weersproken met de stellingen:

- dat betrokkene 2) geen wetenschap heeft (gehad) van de fraude bij [X1] en deze wetenschap ook niet had kunnen hebben, aangezien er geen fraudesignalen aanwezig waren die verweerder had kunnen en moeten constateren;
- dat de aanwezigheid van zulke fraudesignalen door klagers ook niet is gesteld, laat staan gemotiveerd;
- dat de verwijzingen van klagers naar de overgelegde producties ook geen enkele onderbouwing voor de stelling van klagers geven, aangezien betrokkene 2) - in tegenstelling tot wat klagers beweren - in geen enkele productie wordt genoemd of aangehaald;
- dat het overgelegde memo d.d. 21 september 2007 niet van betrokkene 2) afkomstig is en dat hij hiermee ook niet bekend was;
- dat in de producties ook niet naar (de rol van) betrokkene 2) wordt verwezen en dat iedere onderbouwing van de stelling van klagers derhalve ontbreekt.

Tegen klachtonderdeel c) is aangevoerd:

- dat de stelling dat betrokkene 2) wist, althans behoorde te weten van de fraude bij [X1] - zoals hiervoor is toegelicht - op geen enkele wijze is gemotiveerd en/of onderbouwd;
- dat betrokkene 2) geen wetenschap of vermoeden had van de fraude en in de gegeven omstandigheden ook niet behoefde te hebben;
- dat - zonder nadere motivering, die ontbreekt - ook niet valt in te zien waarom betrokkene 2) standaard 240 van de NVCOS zou hebben geschonden.

En tegen klachtonderdeel d) is betoogd:

- dat voorop staat dat betrokkene 2) geen aandeel heeft gehad in het corrigeren en verwerken van de administratie van [X1] over de jaren 2013 en 2014 en daarbij niet betrokken was, nu deze werkzaamheden zijn verricht door en onder verantwoordelijkheid van een kantoorgenoot van verweerder die accountant-administratieconsulent is, zodat betrokkene 2) ter zake dan ook geen tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt;
- dat ten aanzien van de werkzaamheden met betrekking tot de controle van de - op initiatief van het bestuur om redenen die niet van belang zijn voor de onderhavige klacht - herziene jaarrekening 2012 geldt dat het verwijt is gegrond op de stelling dat betrokkene 2) wist, althans behoorde te weten van de fraude bij [X1] en dat deze stelling - zoals hiervoor is toegelicht - op geen enkele wijze is gemotiveerd en/of onderbouwd;
- dat betrokkene 2) geen wetenschap of vermoeden van de fraude had en deze in de gegeven omstandigheden ook niet behoefde te hebben.

4.7.2 Deze weerspreking is van de zijde van klagers niet (meer), althans volstrekt onvoldoende, betwist. Ook anderszins is niet gebleken of aannemelijk geworden dat betrokkene 2) enige wetenschap of vermoeden van de fraude had en/of dat hij deze onder de gegeven omstandigheden redelijkerwijs moest hebben, terwijl alle klachtonderdelen tegen hem dit wel als uitgangspunt hebben. Dat de controle van de jaarrekeningen werd verricht vanuit dezelfde entiteit binnen de [C] als het corrigeren en verwerken van de administratie van [X1] over 2013 en 2014 en dat de [C] "de verantwoordelijk accountant" was van alle betrokken partijen, is geen reden om hierover anders te oor-

delen. Dat geldt ook voor het feit dat betrokkene 2) bij zijn controles de fraude waarop klagers doelen, niet heeft opgemerkt. Gelet op het hiervoor bij 4.4 overwogene, moeten daarom de klachtonderdelen b) tot en met d) tegen betrokkene 2), voor zover nog ontvankelijk, ongegrond worden verklaard.

4.8 Het voorgaande brengt met zich dat de klacht, voor zover ontvankelijk, zowel tegen betrokkene 1) als tegen betrokkene 2) in alle onderdelen ongegrond moet worden verklaard. Daarom moet als volgt worden beslist.

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht niet-ontvankelijk in onderdeel a), in onderdeel c) voor zover dit betrekking heeft op de goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2009, alsmede in de onderdelen b) en d) voor zover deze betrekking hebben op handelen en/of nalaten van betrokkenen van vóór 9 september 2010 onderscheidenlijk 10 oktober 2010;
- verklaart klaagster 1) niet ontvankelijk in de klacht, voor zover deze betrekking heeft op handelen en/of nalaten van betrokkenen van vóór 9 september 2013 onderscheidenlijk 10 oktober 2013;
- verklaart de klacht tegen betrokkenen 1) en 2) voor het overige in alle onderdelen ongegrond;

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. M.B. Werkhoven en mr. W.M. de Vries (rechterlijke leden), S.L.J. Graafsma RA en H. Geerlofs AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 16 juni 2017.

\_\_\_\_\_  
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.