

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 18/1865 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 18/1865 Wtra AK van 15 maart 2019 van

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

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats2],
B E T R O K K E N E.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de aan partijen bekende stukken van het dossier in deze zaak, waaronder:

- het op 2 oktober 2018 ingekomen klaagschrift van 29 september 2018 met bijlagen;
- de op 16 oktober 2018 ingekomen brief van 12 oktober 2018 van klager met één bijlage;
- het op 16 november 2018 ingekomen ongedateerde verweerschrift.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld op de openbare zitting van 8 februari 2019 waar zijn verschenen: klager en betrokkene, beiden in persoon.

1.3 Klager en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten toegelicht (klager aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en 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 sinds [datum] ingeschreven als registeraccountant in het register van (thans) de Nba. Betrokkene is directeur van [BV1].

2.2 Klager is gehuwd met [A] ([A]). Op 29 juli 2018 zijn zij uit elkaar gegaan. Tussen hen loopt een echtscheidingsprocedure.

2.3 Klager is directeur groot aandeelhouder (DGA) van [BV2] Volgens de geconsolideerde jaarrekeningen van deze holding, die bij het klaagschrift zijn gevoegd, staat zij aan het hoofd van een groep die verder bestaat uit [BV3] en [BV4].

2.4 In het kader van het door [A] bij de rechtbank Midden-Nederland ingediende verzoek om vaststelling van een voorlopige uitkering tot levensonderhoud, heeft de advocate van [A] betrokkene gevraagd om een opinie met daarin een analyse van de jaarrekeningen van [BV2], met name om te kijken, aldus een brief van die advocate aan betrokkene van 24 oktober 2018: "of er naast het dga-salaris, ook ruimte is voor bijvoorbeeld dividenduitkeringen. De gedachte daarachter was dat een rechter moet kijken naar het werkelijk te verwerven inkomen uit een onderneming."

2.5 Betrokkene heeft de gevraagde opinie als bijlage bij een emailbericht van 20 september 2018 aan de advocate van [A] gezonden. Deze advocate heeft de opinie daarna ingebracht in de hiervoor vermelde procedure.

3. De klacht

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

3.2 Aan de klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door klager gegeven toelichting, de volgende verwijten ten grondslag.

a. [BV1] heeft geen officiële opdracht gehad en evenmin een opdrachtbevestiging verstrekt;

b. Betrokkene heeft geen hoor en wederhoor toegepast;

c. Betrokkene is bevriend met [A] en is onprofessioneel geweest door zakelijk en privé niet te scheiden;

d. De opinie bevat allerlei onjuistheden, en niet onderbouwde aannames en conclusies over het bedrijf van klager.

3.3 Wat door klager bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook in strijd zou zijn

met de beginselen van een behoorlijke procesorde) maar - voor zover het daartoe kan dienen - als een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

4. De gronden van de beslissing

Over de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de 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.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, omdat dit plaats had ná 4 januari 2014, worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

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

4.4 Betrokkene heeft zich op het standpunt gesteld dat de klacht niet-ontvankelijk moet worden verklaard, omdat sprake is van misbruik van tuchtrecht. Klager beoogt met zijn klacht [A] te isoleren van haar adviseurs (hij heeft ook negen tuchtklachten ingediend tegen haar advocate), aldus betrokkene. Klager heeft ontkend dat dit zijn bedoeling is. De Accountantskamer verwerpt dit verweer van betrokkene. Van misbruik van tuchtrecht kan onder meer sprake zijn indien de klacht is ingediend met geen ander doel dan om de betrokken accountant te schaden of als, gegeven de onevenredigheid tussen het belang dat wordt gediend met het indienen van de klacht en het belang dat daardoor wordt geschaad, naar redelijkheid niet tot het indienen van de klacht kon worden gekomen. Geen van deze gevallen doet zich bij deze klacht voor. Toetssteen daarbij is of met het indienen en beoordelen van de klacht nog enig tuchtrechtelijk doel kan worden gediend. Dat is bij deze klacht (zeker) het geval. Ook overigens is er geen reden om de klacht niet-ontvankelijk te verklaren.

4.5 Het is vaste jurisprudentie van de Accountantskamer voor de toetsing van de uitkomst van werkzaamheden zoals betrokkene die heeft verricht, dat de accountant die weet dat zijn rapportage dient ter publiekelijke ondersteuning van een standpuntinname door zijn opdrachtgever in een gerechtelijke procedure, er in elk geval voor dient te zorgen dat zijn rapportage de objectieve waarheidsvinding door de rechter niet belemmert. Van belemmering is sprake indien de inhoud van de rapportage, gelet op de voor de accountant beschikbare gegevens, onjuist of onvolledig is, indien de bevindingen of conclusies een deugdelijke grondslag ontberen of indien het rapport ten onrechte geen duidelijke voorbeholden of beperkingen bevat. Een bevinding of een conclusie ontbeert een deugdelijke grondslag niet alleen als de bevinding of de conclusie onjuist is, maar ook als de bevinding of conclusie ontoereikend is gemotiveerd. De (deugdelijke) grondslag voor een bevinding en een conclusie en de gehanteerde maatstaf of maat-

staven waarop een bevinding of conclusie (mede) steunt, moeten (in beginsel) uit de rapportage zelf blijken. Al deze eisen vloeien voort uit het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel 2, onder d, van de VGBA. De omstandigheid dat in een gerechtelijke procedure de wederpartij van de opdrachtgever (doorgaans) de gelegenheid zal krijgen en die ook heeft benut, de inhoud van de rapportage van de accountant te betwisten (al dan niet met het rapport van een andere accountant) is, anders dan betrokkene ter zitting heeft geopperd, geen reden om de hiervoor bedoelde eisen niet te stellen. Aan deze eisen moet vanzelfsprekend ook worden voldaan in het geval voor de verrichte werkzaamheden geen vergoeding is betaald.

4.6 Tegen deze achtergrond overweegt de Accountantskamer over de afzonderlijke klachtonderdelen als volgt.

4.7 Afgaande op de brief van de advocate van [A] van 24 oktober 2018, vermeld in 2.4 van deze uitspraak, is aan het opstellen van de opinie een verzoek van deze advocate namens [A] voorafgegaan. Of het hier om een opdracht gaat, kan in het midden blijven. Er bestaat immers geen gedrags- of beroepsregel die inhoudt of waaruit volgt dat aan betrokkene een (“officiële”) opdracht had moeten worden verstrekt tot het opstellen van de opinie. Er bestaat (daarom) ook geen gedrags- of beroepsregel die hem verplichtte om een opdrachtbevestiging aan de advocate van [A] te sturen. Gezien het vorenstaande is klachtonderdeel a. ongegrond.

4.8 Klachtonderdeel b. behelst concreet het verwijt dat betrokkene klager had moeten horen alvorens de opinie op te stellen. Volgens klager behoort een (register)accountant dat te doen, zeker in de context van een echtscheiding.

4.9 De Accountantskamer wijst erop dat het vaste jurisprudentie van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) is dat een rapport zoals de opinie, niet reeds een deugdelijke grondslag ontbeert op grond van het enkele feit dat geen hoor en wederhoor is toegepast. Hoor en wederhoor is een middel om een deugdelijke grondslag te verkrijgen. De beoordeling of de deskundigheid van de accountant en de verrichte werkzaamheden een dergelijke grondslag vormen, is afhankelijk van met name de inhoud en strekking van het rapport, aldus het CBb in vele uitspraken. Bij de beoordeling van dit klachtonderdeel is van belang voor ogen te houden dat de opdrachtgever van betrokkene niet klager, maar [A] was. Die omstandigheid impliceert dat betrokkene, als hij had moeten vaststellen dat klager moest worden gehoord, omdat hij te weinig informatie had om een deugdelijke grondslag te verkrijgen, zich niet zelf tot klager had kunnen wenden. Dat [A] toestemming had verleend aan betrokkene om klager te horen, is niet gesteld en ligt, gelet op de tussen [A] en klager aanhangige echtscheidingsprocedure en hun slechte onderlinge verstandhouding, ook bepaald niet voor de hand. Gezien het vorenstaande hoefde betrokkene niet hoor en wederhoor toe te passen alvorens de opinie op te stellen en uit te brengen. Klachtonderdeel b. is dan ook ongegrond.

4.10 Dit oordeel laat geheel onverlet dat de opinie ook zonder dat hoor en wederhoor is toegepast, moet berusten op een deugdelijke grondslag. Of dat zo is, zal hierna aan de orde komen bij de behandeling van klachtonderdeel d. Het oordeel over klachtonderdeel b. laat ook onverlet dat een accountant, nadat hij tot de conclusie is gekomen dat

hij geen deugdelijke grondslag kan verkrijgen voor zijn rapportage zonder de wederpartij van de opdrachtgever te horen, zijn opdracht teruggeeft.

4.11 Over klachtonderdeel d. wordt het volgende overwogen. Dat het niet nodig was dat aan het opstellen van de opinie een opdracht voorafging, zoals hiervoor in 4.7 is geoordeeld, neemt niet weg dat het doorgaans de kwaliteit en de inzichtelijkheid van een rapportage zoals de opinie en daarmee de deugdelijkheid van de grondslag van de opinie, ten goede zal komen, indien er, *voordat* de rapportage wordt opgesteld, een schriftelijk stuk wordt opgemaakt, waarin het doel van de werkzaamheden duidelijk is omschreven. Een dergelijk stuk kan afkomstig zijn van hetzij de opdrachtgever hetzij de accountant. Op de zitting heeft betrokkene verklaard dat hij het niet nodig vond om vooraf om zo'n stuk te vragen of het zelf op te maken, omdat het zou gaan om een kleine opdracht. In dit verband is van belang dat in de brief van de advocate van [A] van 24 oktober 2018, vermeld in 2.4 van deze uitspraak, valt te lezen dat zij hem heeft gevraagd om een opinie

“(…) om te kijken of er, naast het dga-salaris ook ruimte is voor bijvoorbeeld dividend-uitkeringen. (…) Immers, een directeur groot aandeelhouder kan tot op zekere hoogte zelf bepalen welk salaris hij zichzelf uitkeert, en daarbij eventueel de keus laat om vooralsnog de holding als ‘spaarpot’ te gebruiken”.

In die brief wordt vervolgens verwezen naar de Tremanormen en de opinie ‘alimentatie aan de ondernemer: de verhouding tussen winst, kasstromen en draagkracht’, gepubliceerd op rechtspraak.nl. onder het kopje ‘alimentatienormen’.

4.12 Op de zitting heeft betrokkene desgevraagd verklaard dat hij wist dat zijn opinie zou worden gebruikt voor een draagkrachtberekening. Betrokkene heeft verder verklaard dat hij niet weet hoe een draagkrachtberekening tot stand komt, maar dat dit in zijn visie niet problematisch is, omdat hij die draagkrachtberekening niet hoeft te maken. Hij heeft zich dan ook niet verdiept in de door de advocate genoemde Tremanormen en in de opinie, waarnaar zij ook verwijst. De Accountantskamer is van oordeel dat dit wel van betrokkene kon worden verlangd met het oog op het verkrijgen van een deugdelijke grondslag voor zijn opinie.

4.13 Onder de kop “Conclusie” is in de opinie opgenomen dat betrokkene van mening is dat “op basis van de huidige resultaten en kasstromen voldoende ruimte is om extra privébestedingen (alimentatie) te financieren tot een bedrag van ca. € 74.000 netto uit dividend voor het lopende tijdvak.” In het licht van het verzuim vastgesteld in 4.12 van deze uitspraak spreekt het voor zich dat betrokkene hier niet de term “alimentatie” had moeten bezigen. Betrokkene heeft dit ter zitting ook erkend.

4.14 In de opinie is vermeld dat de analyse “vooral” is gebaseerd op de geconsolideerde balans per 31 december 2017 en de winst- en verliesrekening 2017 van [BV2] en het in de jaarrekening 2017 opgenomen kasstroomoverzicht. Verder heeft betrokkene, naar hij schrijft in de opinie, kennis genomen van “het schrijven van de heer [B] van [accountantskantoor]”. Welk schrijven betrokkene hier op het oog heeft, blijkt niet uit de opinie. Op de zitting heeft betrokkene desgevraagd verklaard dat hij ook informatie over het bedrijf van [BV2] heeft gekregen van [A], die daar veel vanaf zou weten. De informatie die hij van haar kreeg, heeft betrokkene naar zijn zeggen geverifieerd aan de hand van de jaarrekening. In de opinie is verder sprake van afspraken met de belastingdienst over de aflossing van een “OB-schuld” en over de afbouw van de “rekeningcourant DGA”. Betrokkene schrijft daarover in de opinie dat hij heeft “begrepen” dat

daarover afspraken zijn gemaakt. Wat de afspraken precies behelzen, staat niet in de opinie. Desgevraagd heeft betrokkene ter zitting verklaard dat hij niet over die afspraken beschikte. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene niet alle informatie, waarop de opinie is gebaseerd, in de opinie heeft vermeld. Dat had, gelet op de vaste jurisprudentie bedoeld in 4.5 van deze uitspraak, wel van betrokkene verlangd kunnen worden. Daarnaast heeft betrokkene de opinie kennelijk ook gebaseerd op informatie waarvan hij zelf geen kennis heeft genomen. Dat had betrokkene, gelet op diezelfde jurisprudentie, vanzelfsprekend moeten nalaten.

4.15 De Accountantskamer stelt verder vast dat betrokkene in de opinie is uitgegaan van de veronderstelling dat de markt waarin [BV3] en [BV4] opereren, zal groeien. Volgens de opinie is de markt waarop deze vennootschappen zich begeven, de “bouw”. Een precieze beschrijving van de activiteiten van deze vennootschappen ontbreekt in de opinie. Betrokkene heeft verklaard wel te weten welke activiteiten de vennootschappen ontplooiden. Hij is daarbij afgegaan op de informatie op de website van de Kamer van Koophandel en op de informatie die hij van [A] had gekregen. Betrokkene heeft verder verklaard dat hij geen zicht heeft op de exacte aard van de activiteiten van de vennootschappen. Gelet op de eerder vermelde jurisprudentie had dit wel van betrokkene kunnen worden verlangd. Denkbaar was ook dat betrokkene met betrekking tot de aard van de activiteiten een voorbehoud had gemaakt. Verderop staat in de opinie dat “de solvabiliteit 46% bedroeg” en dat dit “derhalve” voldoende is om dividenduitkeringen te verrichten. In de opinie wordt niet toegelicht waarom dit voldoende is. Dat betekent dat de opinie ook in zoverre een deugdelijke grondslag ontbeert.

4.16 De in 4.12 tot en 4.15 vastgestelde verzuimen leveren evenzovele schendingen op van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid zoals bedoeld in de VGBA.

4.17 Ingaande op klachtonderdeel c. verwerpt de Accountantskamer klagers stelling dat betrokkene het verzoek van de advocate van [A] had moeten afwijzen, omdat er tussen betrokkene en [A] een persoonlijke relatie bestaat. Dat [A] bevriend is met de partner van betrokkene en dat hij en zijn partner [A] hebben opgehaald vanaf de woning van [A] en klager, is geen reden om te oordelen dat betrokkene reeds daarom niet voor [A] zou mogen optreden. Wel had betrokkene zich moeten afvragen of die vriendschap een bedreiging vormde voor het zich houden aan enig fundamenteel beginsel, bedoeld in de VGBA, in het bijzonder het fundamentele beginsel van objectiviteit. Ter zitting heeft betrokkene verklaard dat hij zich dat heeft afgevraagd. Hij was zich ervan bewust dat er een mogelijke bedreiging voor zijn objectiviteit bestond en heeft zich, om te bewerkstelligen dat hij zich aan de fundamentele beginselen zou houden, met alle informatie die hij had afgezonderd, en er verder met niemand over gesproken. Deze maatregel kan niet als adequaat worden gekwalificeerd. Nog los van het feit dat betrokkene over zeer weinig informatie beschikte, was de informatie waarover betrokkene wel beschikte, vooral afkomstig van de advocate van [A], en van [A] zelf. Gelet op de belangen van [A] bij de uitkomst van de procedure bij de rechtbank kon niet worden uitgesloten dat betrokkene zich bij zijn afwegingen ongepast liet beïnvloeden. Door niet onder ogen te zien of hij op zoek had moeten gaan naar andere informatiebronnen en zich ook niet af te vragen of hij wel aan het verzoek van de advocate van [A] zou (kunnen) voldoen, heeft betrokkene nagelaten een toereikende maatregel te treffen die ertoe leidt dat hij zich hield aan het fundamentele beginsel van objectiviteit. Daaruit volgt dat hij in strijd heeft gehandeld met het bepaalde in artikel 21 van de VGBA, hetgeen ook weer een

overtreding oplevert van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid, bedoeld in de VGBA (dat immers volgens artikel 13 van de VGBA ook inhoudt dat de accountant zich houdt aan de voor hem geldende wet- en regelgeving).

4.18 Gezien het vorenstaande is de klacht in de onderdelen a. en b. ongegrond en in de onderdelen c. en d. gegrond.

4.19 Nu de klacht gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover 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 een tijdelijke doorhaling gedurende drie maanden passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer er mede op gelet dat de werkwijze van betrokkene ernstige tekortkomingen vertoont, als gevolg waarvan zijn opinie en de daarin opgenomen conclusie in meerdere opzichten een deugdelijke grondslag ontberen. Ook heeft betrokkene onvoldoende waarborgen getroffen om te voorkomen dat zijn objectiviteit in het gedrang komt. Daar komt bij dat betrokkene ter zitting geen enkel besef heeft getoond van de onjuistheid van zijn handelen en kennelijk, getuige zijn uitspraak dat de mondelinge behandeling “tijdverspilling” was, ook geen enkel belang hecht aan het naleven van de voor hem geldende gedragsregels. Dat is des te ernstiger, omdat er sprake is van een opinie die is bestemd om te worden gebruikt in een gerechtelijke procedure, en omdat de belangen van klager daardoor worden geraakt.

4.20 Tot slot wordt overwogen dat de Accountantskamer niet de bevoegdheid heeft betrokkene op te dragen de advocate van [A] of de rechtbank te verzoeken de opinie uit het dossier te verwijderen. Gelet op de aan de opinie klevende gebreken ligt het wel in de rede dat betrokkene daartoe uit zichzelf overgaat.

4.21 Op grond van wat hiervoor is overwogen wordt als volgt beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in de onderdelen a. en b. ongegrond;
- verklaart de klacht in de onderdelen c. en d. gegrond;
- legt ter zake aan betrokkene op de maatregel als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van drie maanden**, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd en eindigt na ommekomst van de vermelde termijn;
- 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 klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klager vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. A.L. Goederee en mr. G. van Rijssen (rechterlijke leden) en P. Mansvelder RA en D.J. ter Harmsel AA RB (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. P.A.M. Spreuwenberg, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 15 maart 2019.

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 de gronden van het beroep te bevatten en te zijn ondertekend.