

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 22/726 Wtra AK

UITSPRAAK van 6 februari 2023 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 29 april 2022 ontvangen klacht met nummer 22/726 Wtra AK van

X1 B.V.

statutair gevestigd te [plaats1]

X2 B.V. (voorheen [BV1])

statutair gevestigd te [plaats2]

STICHTING X3 (voorheen [Stichting [stichting1]])

statutair gevestigd in de gemeente [plaats3]

KLAGERS

advocaat: mr. J.P.D. van der Klift te Rotterdam

klagers zullen hierna ook aangeduid worden met [X1], [X2] en [X3]

t e g e n

drs. Y RA

registeraccountant

kantoorhoudende te [plaats4]

BETROKKE NE

gemachtigden: mr. [A] en mr. [B]

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 14 november 2022.

Namens klagers was aanwezig de heer [C], bestuurder, bijgestaan door mr. Van der Klift. Betrokkene was ook aanwezig, bijgestaan door mr. [B] en drs. [D] RA.

2. De uitspraak samengevat

Waarover gaat deze zaak?

2.1. Klagers behoorden tot een groep van rechtspersonen waarvan betrokkene de samenstellend accountant was. Betrokkene was via zijn vennootschap als financier en aandeelhouder bij de groep betrokken en hij is zich op enig moment intensief met de dagelijkse gang van zaken gaan bezighouden. Klagers vinden dat betrokkene hierdoor het fundamentele beginsel van objectiviteit heeft geschonden. Betrokkene heeft in het zicht van het faillissement een transactie gefingeerd. Betrokkene heeft de bestuurder niet gewaarschuwd wegens niet betaalde loonheffing en pensioenpremies en betrokkene heeft onder tijdsdruk de splitsing van de groep afgedwongen.

De beslissing van de Accountantskamer.

2.2. De Accountantskamer oordeelt dat de klacht grotendeels gegrond is. De belangen in en de betrokkenheid bij de groep waren serieuze bedreigingen van de objectiviteit van betrokkene. Hij had zich in dit geval als samenstellend accountant moeten terugtrekken. In strijd met het fundamentele beginsel van integriteit heeft betrokkene een transactie bedacht om belangen veilig te stellen. Betrokkene had moeten waarschuwen toen hem bekend werd dat loonheffing en pensioenpremies niet

waren betaald, ook al was een melding formeel te laat. De door betrokkene gegeven termijn van vier dagen om op zijn voorstellen tot splitsing te reageren is kort maar vanwege alle omstandigheden tuchtrechtelijk onvoldoende relevant. De inschrijving van betrokkene als accountant moet tijdelijk, voor één maand, worden doorgehaald.

3. De feiten

3.1. Betrokkene is sinds 2009 ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkene is verbonden aan [accountantskantoor1] B.V. (hierna: het accountantskantoor).

Hij is indirect bestuurder en aandeelhouder van zijn vennootschap [BV2] (hierna: [BV2]).

3.2. In 2011 is de heer [C] (hierna: [C]) begonnen met kinderopvang. In verband daarmee is in maart 2011 [X1] en haar dochtermaatschappij [X2] opgericht. [C] is enig aandeelhouder en bestuurder van [X1]. [X1] is bestuurder van [X2].

3.3. Omdat [X1] een accountant nodig had, is [C] in contact gekomen met betrokkene.

In 2011 heeft betrokkene via [BV2] een belang van 25% in het aandelenkapitaal van [X2] genomen. De andere aandeelhouder was [X1].

[BV2] heeft in oktober 2011 € 75.000 aan [X2] geleend.

3.4. In november 2012 heeft [C] namens [X2] een opdrachtbevestiging ondertekend. Daarin is aan het accountantskantoor van betrokkene de opdracht gegeven tot het samenstellen van de jaarrekening van [X2].

3.5. In 2014 is de [X3] opgericht. [C] is haar bestuurder.

In 2014 is ook [BV3] (hierna: [BV3]) opgericht. [BV2] heeft daarin een belang van 45% genomen.

3.6. In 2016 heeft een zakelijke relatie van betrokkene, [BV4], een belang van 10% in het aandelenkapitaal van [BV3] genomen en aan haar € 150.000 geleend.

3.7. In 2016 zijn [BV5], [BV6] en [BV7] opgericht. In elk van deze vennootschappen heeft [BV2] een belang van 40% genomen.

3.8. In september 2018 is [BV8] opgericht. Het belang van [BV2] hierin was eveneens 40%.

3.9. Naast [BV2] was [X1] aandeelhouder van [BV3], [BV5], [BV6], [BV7] en [BV8]. Van al deze vennootschappen was ook [BV9] medeaandeelhouder, behalve van [BV3]. [BV9] is de vennootschap van de heer [E]. [E] is door de algemene vergadering van aandeelhouders (hierna: AVA) van [BV3], gehouden op 22 november 2018, per 1 oktober 2018 tot statutair directeur van [BV3] benoemd. [X1] ([C]) is met ingang van deze datum als statutair directeur van [BV3] ontslagen.

3.10. [BV7] is op eigen verzoek op 23 oktober 2018 failliet verklaard. [BV6] is per 1 juni 2020 ontbonden.

3.11. In de loop van de jaren heeft [BV2] aan [BV3] geld geleend. Eind 2018 was de vordering van [BV2] op [BV3] inclusief rente opgelopen tot € 335.302.

3.12. De jaarrekening 2018 van [X2] is door betrokkene samengesteld en op 17 december 2019 aan [C] toegestuurd.

3.13. Op 3 april 2020 heeft betrokkene aan [C] voorstellen gedaan tot ontvlechting van de financiële belangen dan wel de splitsing van het aandelenbezit van beiden.

3.14. Op 29 mei 2020 is tussen [X1] en [BV2] een overeenkomst gesloten die erop neerkomt dat [C] met [X2] en de [X3] verdergaat en (onder meer) betrokkene met [BV3], [BV5] en [BV8].

3.15. Betrokkene was vanaf de oprichting van de vennootschappen de samenstellend accountant van [X1], [X2], [X3], [BV3], [BV5], [BV6], [BV7] en [BV8]. Deze rechtspersonen, met uitzondering van [X1], zullen hierna met [groep1] worden

aangeduid. De [groep1] hield zich op meerdere locaties bezig met kinderopvang en exploiteerde tevens een restaurant ([BV6]) en een bouwbedrijf ([BV7]). Bij [BV3] was het zogeheten bedrijfsbureau ondergebracht dat aan de leden van de [groep1] onder meer administratieve ondersteuning bood.

4. De klacht

Betrokkene heeft volgens klagers gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klagers verwijten het volgende.

- a. Betrokkene heeft voor klagers en de voorheen aan haar gelieerde andere rechtspersonen werkzaamheden verricht als accountant en financieel adviseur, terwijl hij tegelijkertijd in een deel van de betrokken rechtspersonen als aandeelhouder en financier participeerde.
- b. Betrokkene heeft in ieder geval vanaf 23 november 2018 grote invloed uitgeoefend op het beleid en de gang van zaken van [X2] en de [X3] en andere daaraan voorheen gelieerde rechtspersonen.
- c. Betrokkene heeft op 18 september 2018 opdracht gegeven tot het verrichten van een gefingeerde transactie.
- d. Betrokkene heeft [C] als (indirect) bestuurder van [BV6] en [BV7] niet gewaarschuwd voor het risico op persoonlijke aansprakelijkheid voor het niet betalen van verschuldigde loonbelastingen en het niet afdragen van pensioenpremies.
- e. Betrokkene heeft niet eerlijk en oprecht gehandeld door onder grote tijdsdruk de splitsing van de groep waartoe [X2] en de [X3] behoorden, af te dwingen.

5. De beoordeling

5.1. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet worden getoetst aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden (NV COS).

5.2. Klagers hebben ter zitting op een vraag van de Accountantskamer geantwoord dat de klacht in verband met verjaring alleen betrekking heeft op het handelen en nalaten van betrokkene in de periode vanaf 1 januari 2016. De Accountantskamer zal de beoordeling van de klacht tot die periode beperken.

5.3. De Accountantskamer heeft de inhoud en de omvang van de klacht bepaald aan de hand van de in het klaagschrift (sub 1.2.) beschreven verwijten en de daarbij gegeven schriftelijke toelichting.

Klachtonderdeel a: betrokkene heeft voor klaagsters en de voorheen aan haar gelieerde andere rechtspersonen werkzaamheden verricht als accountant en financieel adviseur, terwijl hij tegelijkertijd in een deel van de betrokken rechtspersonen als aandeelhouder en financier participeerde.

Klachtonderdeel b: betrokkene heeft in ieder geval vanaf 23 november 2018 grote invloed uitgeoefend op het beleid en de gang van zaken van [X2] en de [X3] en andere daaraan voorheen gelieerde rechtspersonen.

5.3.1. De Accountantskamer neemt de klachtonderdelen samen, omdat het volgens de toelichting erom gaat dat betrokkene niet heeft onderkend dat sprake was van een bedreiging van het fundamentele beginsel van objectiviteit.

5.3.2. De Accountantskamer overweegt het volgende. De VGBA definieert in artikel 1 een bedreiging als een onaanvaardbaar risico dat de accountant zich niet houdt aan de fundamentele beginselen als gevolg van eigen belang, zelftoetsing, belangenbehartiging, vertrouwdsheid of intimidatie. In artikel 11 VGBA staat dat de accountant zich bij zijn afwegingen niet ongepast laat beïnvloeden en in de toelichting is opgenomen dat een accountant ter naleving van het fundamentele beginsel van objectiviteit iedere situatie dient te vermijden die zijn professionele oordeelsvorming op ongepaste wijze beïnvloedt. Op grond van de artikelen 20 en 21 van de VGBA

dient de accountant omstandigheden te identificeren en te beoordelen die een bedreiging kunnen zijn voor het zich houden aan een fundamenteel beginsel en met betrekking tot dergelijke omstandigheden een toereikende maatregel te nemen die ertoe leidt dat hij zich houdt aan de fundamentele beginselen. Als de accountant bij een bedreiging niet in staat is een maatregel te nemen, weigert of beëindigt hij de professionele dienst en beëindigt hij zo nodig de relatie met de organisatie waarvoor hij een professionele dienst uitvoert. Hierbij dient de accountant professionele oordeelsvorming toe te passen, dat wil zeggen zich te baseren op wat een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend acht en op de omstandigheden die hij weet of behoort te weten. Indien sprake is van een bedreiging waarbij een maatregel is genomen die ertoe leidt dat de accountant zich houdt aan de fundamentele beginselen legt de accountant de bedreiging, zijn beoordeling, de toegepaste maatregel en zijn conclusie vast teneinde zich tegenover derden te kunnen verantwoorden.

5.3.3. Betrokkene heeft in zijn verweerschrift terecht gesteld dat het identificeren en beoordelen van mogelijke bedreigingen een continu proces is. Betrokkene heeft ook terecht gesteld dat het *'optreden als aandeelhouder en financier kan leiden tot een ongepaste beïnvloeding van de objectiviteit'*. Volgens betrokkene heeft hij deze bedreiging weggenomen door *'het informeren van betrokkenen over de rol van Betrokkene, naast die van accountant, als financier en aandeelhouder.'*

5.3.4. Betrokkene heeft gesteld dat hij bij het samenstellen gebruik heeft gemaakt van het computerprogramma Auditor. Dit programma genereert volgens betrokkene vragen over mogelijke bedreigingen. Betrokkene heeft een printscreen overgelegd. Deze heeft betrekking op het project *'Samenstellen (2018)'*, onderdeel *'Opdrachtaanvaarding en planning'*. De printscreen bevat de volgende tekst: *'De aandelen van de vennootschap zijn voor 25% in handen van [BV2], een groepsmaatschappij van het accountantskantoor. Dit is een bedreiging voor de onafhankelijkheid. Bij de stakeholders van de vennootschap is dit bekend. Om de bedreiging weg te nemen zal er door een compliance officer een dossierinspectie worden uitgevoerd. Verder zijn er geen bedreigingen ten aanzien van de fundamentele beginselen.'*

De Accountantskamer merkt voor de goede orde op dat het bij samenstellen, anders dan in het citaat staat, niet om de onafhankelijkheid van de accountant gaat, maar om diens objectiviteit.

5.3.5. De Accountantskamer begrijpt dat de geciteerde tekst is opgesteld in verband met (de opdracht tot) het samenstellen van de jaarrekening 2018 van [X2] waarin [BV2] voor 25% participeerde. De definitieve jaarrekening 2018 van [X2] is door betrokkene in december 2019 aan [C] aangeboden. Gesteld noch gebleken is dat bij het samenstellen van eerdere of andere jaarrekeningen dezelfde of vergelijkbare notities zijn vastgelegd.

5.3.6. De Accountantskamer is met klagers en betrokkene van oordeel dat sprake was van een bedreiging van het fundamentele beginsel van objectiviteit ten gevolge van eigen belang. Tussen betrokkene en (leden van) de [groep1] waren nauwe zakelijke banden ontstaan. Zo had betrokkene via [BV2] vanaf 2011 geldleningen aan [X2] en [BV3] verstrekt. Betrokkene heeft gesteld dat de vordering van [BV2] *'per eind december 2018 (was) opgelopen tot € 300.000'*. Volgens een (ongetekende) geldleningsovereenkomst tussen [BV2] en [BV3] bedroeg deze vordering inclusief rente per 31 december 2018 € 335.302. Het accountantskantoor van betrokkene had wegens verleende diensten een vanaf (ongeveer) november 2017 oplopend bedrag te vorderen: per 3 april 2020 over een periode van 29 maanden € 87.725. Betrokkene

participeerde via [BV2] in de aandelenkapitalen van de vennootschappen behorend tot de [groep1], behalve [X1]. Deze participaties varieerden tussen 25% en 45% van de aandelenkapitalen.

5.3.7. In relatie tot beide klachtonderdelen en de bedreiging van het fundamentele beginsel van objectiviteit is ook van belang dat betrokkene zich vanwege in zijn visie 'organisatorisch en financieel wanbeleid' vanaf november 2018 intensief met de organisatie en het financiële beleid van de [groep1], met name het bij [BV3] ondergebrachte bedrijfsbureau, heeft beziggehouden. Dit bureau verleende ondersteuning aan de leden van de [groep1] op de gebieden personeel, administratie (waaronder betalingen aan crediteuren) en kwaliteit en werd bestuurd door [X1] ([C]). Uit de notulen van de AVA van [BV3] van 22 november 2018 blijkt dat [BV3] haar aflossings- en renteverplichtingen jegens haar aandeelhouders tevens geldschieters [BV2] en [BV4] niet nakwam. [X1] ([C]) is tijdens die vergadering met ingang van 1 oktober 2018 als statutair bestuurder van [BV3] ontslagen en de vennootschap [BV9] ([E]) is in haar plaats tot bestuurder benoemd. [E] werd daardoor de leidinggevende van het bedrijfsbureau. Tijdens deze AVA zijn tussen [BV2] en [BV4] (tezamen 55% van de aandelen bezittend) afspraken gemaakt die [BV3] aangaan. Die afspraken betreffen, samengevat, het niet meer uitlenen van geld aan leden van de [groep1], het doen van investeringen, het onderhoud van de diverse locaties, het opstellen van een liquiditeitsbegroting en het aflossen van de leningen van de aandeelhouders.

5.3.8. Betrokkene heeft zich ook inhoudelijk met de gang van zaken bij het bedrijfsbureau bemoeid. Dat blijkt uit het volgende. Op 18 september 2018 heeft betrokkene aan [C] en [E]

ge-e-mailed dat hij een factuur zal laten maken wegens overdracht van inventaris door [BV7] aan [X3] voor een bedrag van € 12.750 met als factuurdatum 25 juli 2018 en factuurnummer 2018.058. Het factuurbedrag kan worden verrekend met de betaling op 25 juli 2018 van € 12.750 door [X3] aan [BV7], aldus betrokkene in zijn e-mail. Daags erna heeft betrokkene de opdracht aan het bedrijfsbureau tot het opstellen van de factuur en de verrekening gegeven. Klagers hebben hierover klachtonderdeel c. geformuleerd dat hierna zal worden besproken. Betrokkene heeft zich ook beziggehouden met de faillissementsaanvraag van [BV7], die op 23 oktober 2018 op eigen verzoek failliet is verklaard.

5.3.9. De bemoeienissen van betrokkene blijken ook uit een e-mail van betrokkene aan [C] en [E] van 4 januari 2019 waarin staat: 'Na enig overleg in de afgelopen weken over de werkzaamheden van het bedrijfsbureau, wil ik het als volgt geregeld zien.

Uitgangspunt is dat het bedrijfsbureau een zelfstandige eenheid is die zowel door [F] ([X2], toevoeging Ack) als [G] ([BV3], toevoeging Ack) en naar de toekomst toe wellicht door derden kan worden ingehuurd. De aansturing van het bedrijfsbureau vindt plaats door [H] ([E], toevoeging Ack), de kosten van het bedrijfsbureau komen in eerste instantie voor rekening van [G].

In de bijlage is een opsomming gemaakt van de werkzaamheden die het bedrijfsbureau kan verrichten voor [F].

Voor de werkzaamheden worden de volgende kosten doorberekend:

- *Doorbelasting kosten [I] en [J]e. Mijn voorstel is om de kosten van [I] en [J] door te belasten naar rato van de omzetverhouding [G]/[F]. Deze verhouding is op dit moment afgerond 30% ([F]: 110/[G]: 250);*

- *Leasecontracten moeten de komende periode op de juiste B.V.'s gezet worden. @[H], wil jij dit oppakken? Graag ook een totaaloverzicht van wat er openstaat bij [leasemaatschappij1].*

- Toegang tot [software]. Om de aansturing van [F] goed te laten verlopen is het noodzakelijk dat [K] ook toegang krijgt tot [software]. @[H], wil jij dit regelen?
- Op het moment dat de leasecontracten op de juiste B.V. staat, ontvangt [F] per maand € 1.500 voor het onderhoud. @[K], wil jij het onderhoudsplan in overleg met [L] en [M] afronden en mailen ter beoordeling?

Het kantoor van het bedrijfsbureau is de [straat1], het kantoor van [G] is eveneens [straat1] en het kantoor [F] is de [straat2]. Uit dien hoofde lijkt het mij logisch dat er geen sleutels rondzwerven. Deze graag dus weer bij de juiste personen onderbrengen.

Verder heb ik nog geen gevoel bij de Stichting [N] en de verzorging van TSO. Ik zal dit met [K] en [O] opnemen.'

5.3.10. Uit e-mails van december 2018, juni en juli 2019 volgt, samengevat, dat betrokkene aangaf op welk moment betalingen gedaan moesten worden, dat hij de ING-rekening van '[N] [F]' graag bij zijn eigen ING-account ondergebracht zag, dat betrokkene opdracht gaf een betaling aan een pensioenfonds te storeren en loonheffingen te betalen en dat betrokkene opdracht gaf aflossingen op een lening en huren te betalen.

5.3.11. Uit een e-mail van betrokkene van februari 2019 volgt dat betrokkene heeft ingegrepen toen het bedrijfsbureau de ondersteuning op het gebied van kwaliteit bij '[F]' had beëindigd en de GGD daarover bij [C] zijn beklag had gedaan. [C] heeft betrokkene hierover in kennis gesteld. Vervolgens heeft betrokkene [E] verzocht de door de GGD 'geconstateerde tekortkomingen' snel op te lossen.

5.3.12. Naar het oordeel van de Accountantskamer lag in deze betrokkenheid bij de dagelijkse gang van zaken, vooral bij het bedrijfsbureau ([BV3]), een bedreiging als gevolg van belangenbehartiging besloten. Hiervan is volgens de toelichting bij artikel 1 van de VGBA sprake indien een accountant zich te veel vereenzelvigd met het belang van de organisatie waarvoor hij een professionele dienst uitvoert waardoor hij zijn objectiviteit verliest. De vereenzelviging blijkt uit de bemoeienissen van betrokkene vanaf (vooral) november 2018 met de organisatie, financiën en werkwijze van het bedrijfsbureau. Betrokkene heeft deze bedreiging van zijn objectiviteit, anders dan die ten gevolge van zijn positie als aandeelhouder en financier, niet geïdentificeerd, laat staan dat hij toereikende maatregelen heeft getroffen. Dat volgt uit zijn verweer en de printscreen.

5.3.13. In de gegeven omstandigheden kunnen vooral vanaf november 2018 meerdere, elkaar deels overlappende, bedreigingen van het fundamentele beginsel van objectiviteit worden onderkend. Naast de hiervoor besproken bedreigingen ten gevolge van eigen belang en belangenbehartiging, kunnen ook bedreigingen door zelftoetsing (vanwege zijn bemoeienissen met de financiële gang van zaken bij de [groep1] in combinatie met het samenstellen van de jaarrekeningen) en vertrouwdsheid (vanwege de nauwe banden tussen betrokkene en de [groep1]) worden onderkend. Gegeven deze (vier) bedreigingen lag het voor de hand dat betrokkene zijn positie als samenstellend accountant van de (leden van de) [groep1] op basis van professionele oordeelsvorming zou hebben heroverwogen. Het informeren van de bij de [groep1] betrokken personen, waaronder Van, over zijn posities als aandeelhouder en financier was in dit geval geen toereikende maatregel, omdat daarmee niet kon worden voorkomen dat betrokkene ongewenst werd beïnvloed.

5.3.14. In de printscreen 'Samenstellen (2018)' is als maatregel tegen de bedreiging van de onafhankelijkheid (lees: objectiviteit) de dossierinspectie door een compliance-officer genoemd. De Accountantskamer neemt aan dat betrokkene met een dossierinspectie een beoordeling van de door hem uitgevoerde

samenstelwerkzaamheden door een deskundig persoon bedoelt. Handreiking 1130 getiteld 'Voorbeelden toepassing van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA)' noemt een dergelijke maatregel als mogelijkheid om de naleving van de fundamentele beginselen te waarborgen.

5.3.15. Betrokkene heeft ter zitting verklaard dat een dossierinspectie niet heeft plaatsgevonden, omdat hij in 2019 geen jaarrekening(en) heeft samengesteld. Deze verklaring is onjuist omdat uit een e-mail van het secretariaat van betrokkene van 17 december 2019 aan [X2] ([C]) blijkt, dat betrokkene in 2019 de jaarrekening 2018 van [X2] heeft samengesteld. De definitieve jaarrekening 2018 is immers met deze e-mail aan [X2] ([C]) gestuurd. Uit de verklaring van betrokkene dat een dossierinspectie niet heeft plaatsgevonden volgt dat betrokkene deze maatregel in 2019 niet heeft toegepast bij het samenstellen van genoemde jaarrekening 2018.

5.3.16. Betrokkene was, beperkt tot de periode waarop de klacht betrekking heeft, vanaf 2016 als aandeelhouder en financier en daarnaast vanaf (vooral) november 2018 vanwege zijn aansturing van het bedrijfsbureau, intensief bij de [groep1] en de dagelijkse gang van zaken betrokken. Onder die omstandigheden had betrokkene de samenstelopdracht(en) behoren over te dragen aan een andere accountant. Betrokkene heeft ter zitting verklaard dat hij de enige aan zijn kantoor verbonden accountant is en dat er geen geld was voor het inschakelen van een andere accountant, maar dat vormt geen rechtvaardiging voor het laten voortduren van de situatie waarin de objectiviteit van betrokkene werd bedreigd.

5.3.17. Uit het voorgaande volgt dat beide klachtonderdelen gegrond zijn. Betrokkene heeft in de periode vanaf 1 januari 2016 het fundamentele beginsel van objectiviteit geschonden.

Klachtonderdeel c: betrokkene heeft op 18 september 2018 opdracht gegeven tot het verrichten van een gefingeerde transactie.

5.4.1. De Accountantskamer stelt het volgende vast. Op 25 juli 2018 is van een bankrekening van de [X3] een bedrag van € 12.750 overgemaakt naar een bankrekening van [BV7]. Bij de betaling staat: 'Aanvulling t.b.v. salaris'.

5.4.2. Betrokkene heeft op 14 september 2018 het volgende aan [C] en [E] ge-e-maïld:

'Zie bijgaande lijst. Mijn voorstel is om de inventaris per 31 december 2017 te verrekenen met de rekeningcourant vordering van [BV3].

@[K] ([C], toevoeging Ack), zullen wij maandagmiddag om 13.30 uur de aanvraag faillissement indienen?'

Met de inventaris is de inventaris van [BV7] bedoeld. Betrokkene had op 12 september 2018 een medewerkster verzocht om een lijst van de inventaris en de aankoopfacturen van 'Maatwerkers'. Maatwerkers was een handelsnaam van [BV7].

5.4.3. Betrokkene heeft op 18 september 2018 het volgende ge-e-maïld aan [C] en [E], met als onderwerp 'aanvraag faillissement':

Beste [K], ([C], toevoeging Ack)

Zojuist de belastingdienst gesproken. Zij gaan geen uitstel van betaling meer verlenen, ik heb hun gezegd dat wij deze week een beslissing nemen hoe het verder gaat.

(De volgende alinea is in het origineel met rood geschreven, toevoeging Ack)

Verder zag ik dat er op 25 juli 2018 een overboeking heeft plaatsgevonden van € 12.750 door Stichting [N] naar [BV7]. Mijn voorstel is om dit bedrag aan te merken als betaling overname inventaris. Ik zal [I] vragen om een factuur op te stellen vanuit [BV7] naar Stichting [N] voor een bedrag van € 12.750 inclusief 21% btw. De omschrijving van de factuur is overdracht inventaris conform bijgaande lijst (kopie

facturen worden toegevoegd) en conform overeengekomen prijs. De factuurdatum is 25 juli 2018, factuurnummer is 2018.058. De factuur kan vervolgens worden verrekend met de betaling van 25 juli 2018 via de rekening kruisposten. De personeelsleden die op [BV7] staan, deze wil ik laten meegaan in het faillissement. Graag even vanmiddag of morgenochtend reactie, dan kan de aanvraag worden ingediend.

5.4.4. Daags erna heeft betrokkene aan het bedrijfsbureau en CC aan [C] en [E] ge-e-mailed:

'Hallo [I],

Wil jij de volgende dingen regelen:

1. Jaarovergang 2017 naar 2018 van [BV7].

2. Opstellen van de hieronder genoemde factuur (rood gearceerd) en de genoemde betaling afboeken van de factuur zodat deze niet meer openstaat

Graag ontvang ik de nieuwe kolommenbalans per heden uiterlijk morgen ochtend. Ik heb deze nodig voor de aanvraag.'

De in deze e-mail bedoelde rood gearceerde tekst is de tekst uit de e-mail van 18 september 2018 die bij 5.4.3. is geciteerd.

5.4.5. Volgens klagers heeft betrokkene in september 2018 voorbereidingen getroffen voor de eigen faillissementsaanvraag van [BV7]. [BV7], die op 23 oktober 2018 failliet is verklaard, was niet in staat het door de [X3] aan haar betaalde bedrag van € 12.750 terug te betalen. In verband daarmee, aldus klagers, is door betrokkene de aankoop van de inventaris van [BV7] door de [X3] gefingeerd. Met de aankoop van deze inventaris en vervolgens de verrekening van de schuld aan [BV7] (de koopsom) met de rekening-courantvordering op [BV7] (de aan haar betaalde 'Aanvulling t.b.v. salaris'), heeft betrokkene beoogd dat deze vordering werd voldaan.

5.4.6. Volgens betrokkene is de transactie niet gefingeerd. De betaling van 25 juli 2018 hield verband met de aankoop van de inventaris, maar [C] was vergeten daarvoor een factuur te laten maken. Betrokkene heeft op 18 september 2018 geadviseerd deze omissie te herstellen, waarmee [C] heeft ingestemd.

5.4.7. De Accountantskamer is van oordeel dat het verwijt van klagers doel treft. Het bankafschrift vermeldt geen aankoop van inventaris of iets dergelijks, maar 'Aanvulling t.b.v. salaris'. Betrokkene heeft, uitgaande van zijn stelling dat het van meet af aan om aankoop van inventaris ging, geen verklaring voor de daarvan afwijkende omschrijving op het bankafschrift gegeven. In zijn e-mail van 18 september 2018 heeft betrokkene voorgesteld 'om dit bedrag aan te merken als betaling overname inventaris'. Betrokkene heeft niet verklaard om welke reden hij dit voorstel heeft gedaan als het bedrag op 25 juli 2018 daadwerkelijk wegens overname van de inventaris was betaald.

5.4.8. Betrokkene kan zich er niet met succes op beroepen dat [C] volgens hem met zijn voorstel van 18 september 2018 heeft ingestemd. Betrokkene dient steeds eerlijk en oprecht op te treden, aldus artikel 6 van de VGBA en hij dient op grond van artikel 7 een maatregel te nemen als hij betrokken is of in verband wordt gebracht met niet-integer handelen van anderen, laat staan dat hij daartoe het initiatief mag nemen. Mogelijke instemming van [C] speelt geen rol.

5.4.9. De Accountantskamer concludeert dat betrokkene het fundamentele beginsel van integriteit niet in acht heeft genomen.

Klachtonderdeel d: betrokkene heeft [C] als (indirect) bestuurder van [BV6] en [BV7] niet gewaarschuwd voor het risico op persoonlijke aansprakelijkheid voor het niet betalen van verschuldigde loonbelastingen en het niet afdragen van pensioenpremies.

5.5.1. De Accountantskamer stelt vast dat [X1] (C) bestuurder was van onder meer [BV6] en [BV7]. [C] is bestuurder/aandeelhouder van [X1]. In de periode voor oktober 2018 hebben beide vennootschappen loonheffing en pensioenpremies onbetaald gelaten. [C] is als indirect bestuurder van [BV6] en [BV7] op grond van artikel 36 van de Invorderingswet[1] en artikel 23 van de Wet verplichte deelneming in een bedrijfstakpensioenfonds 2000[2] hiervoor hoofdelijk aansprakelijk gesteld.

5.5.2. De stelling van betrokkene dat de betalingsachterstanden in de periode mei tot en met juli 2018 zijn ontstaan, is onweersproken gebleven. Betrokkene heeft aangevoerd dat hij voor 1 oktober 2018 geen bemoeienis had met de betalingen door [BV6] en [BV7]. [C] kende volgens betrokkene de betalingsachterstanden en was zelf verantwoordelijk voor het op tijd betalen. Betrokkene is pas na 1 oktober 2018 met de betalingsachterstanden bekend geraakt toen hij zich met de gang van zaken bij het bedrijfsbureau is gaan bemoeien en de betalingsachterstanden op de betaaladvieslijsten stonden vermeld.

5.5.3. De Accountantskamer overweegt het volgende. Klagers hebben niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene voor oktober 2018 bekend was met genoemde betalingsachterstanden bij [BV6] en [BV7]. Ook is niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene opdracht heeft gegeven loonheffing en pensioenpremies niet te betalen zoals klagers hebben gesteld. Uit de door klagers overgelegde stukken kan de Accountantskamer niet afleiden dat (het accountantskantoor van) betrokkene zich voor oktober 2018 met de betalingen door [BV6] en [BV7] heeft bemoeid. De door klagers in dit verband overgelegde e-mails waaruit volgt dat het bedrijfsbureau aan betrokkene heeft gevraagd of bepaalde betalingen konden worden gedaan, betreffen specifieke situaties waarin [C] voor het bedrijfsbureau niet beschikbaar was wegens 'trainen' (januari 2016) en 'vakantie' (juni 2016). Er blijkt ook niet uit dat het betalingen betrof die [BV6] en/of [BV7] diende te verrichten.

5.5.4. Toen betrokkene in oktober 2018 constateerde dat loonheffing en pensioenpremies niet waren betaald, had hij op grond van zijn zorgplicht als accountant [X1] ([C]) voor de gevolgen ervan behoren te waarschuwen. [X1] ([C]) had in dat geval alsnog meldingen van betalingsonmacht kunnen doen. Betrokkene heeft gesteld dat die meldingen toch al te laat waren[3], maar dit verweer ziet eraan voorbij dat [X1] en [C] ingeval van een te late melding misschien hadden kunnen aantonen dat hun daarvan geen verwijt kan worden gemaakt[4].

5.5.5. De conclusie is dat het klachtonderdeel gegrond is. Betrokkene heeft niet vakbekwaam en zorgvuldig gehandeld.

Klachtonderdeel e: betrokkene heeft niet eerlijk en oprecht gehandeld door onder grote tijdsdruk de splitsing van de groep waartoe [X2] en de [X3] behoorden, af te dwingen.

5.6.1. Betrokkene heeft per e-mail van 3 april 2020 om 17:19 uur aan [C] twee voorstellen gedaan waaruit hij kon kiezen. Het eerste voorstel behelsde de 'Herfinanciering van de openstaande tegoeden' en de tweede de 'Feitelijke splitsing van het aandeelhouderschap'. Beide voorstellen komen er kort gezegd op neer dat [C] en betrokkene afscheid van elkaar nemen en ieder hun eigen weg gaan. Betrokkene heeft [C] tot 8 april 2020 de tijd gegeven tussen beide opties te kiezen, bij gebreke waarvan 'ik mij helaas genoodzaakt (zie) om andere stappen te nemen om mijn belangen veilig te stellen', aldus betrokkene in zijn e-mail. Klagers vinden de termijn van vier dagen onredelijk kort. Volgens klagers heeft betrokkene (mondeling) gedreigd met een faillissementsaanvraag en heeft hij ten onrechte de openstaande vordering van € 87.725 van zijn accountantskantoor in de voorstellen meegenomen.

5.6.2. De Accountantskamer overweegt het volgende. Klagers hebben tegenover de betwisting door betrokkene niet aannemelijk gemaakt dat hij met een faillissementsaanvraag heeft gedreigd. Voor de hand ligt dat ook niet, omdat betrokkene ingeval van een succesvolle aanvraag ook zichzelf zou hebben benadeeld vanwege zijn (indirecte) financiële belangen.

5.6.3. Betrokkene heeft ter rechtvaardiging van de – naar het oordeel van de Accountantskamer inderdaad korte – termijn van vier dagen aangevoerd, dat binnen de [groep1] grote onrust was ontstaan omdat [C] op 1 april 2020 had besloten om de samenwerking met [BV2] en betrokkene te beëindigen. Klagers hebben de gestelde onrust bestreden, waardoor ook die niet is komen vast te staan.

5.6.4. De Accountantskamer wijst het verwijt af dat betrokkene de openstaande vordering van zijn kantoor in de voorstellen van 3 april 2020 heeft meegenomen. Het staat een accountant immers in beginsel vrij om gepaste (rechts)maatregelen te nemen tegen een niet betalende cliënt[5]. Klagers hebben niet aannemelijk gemaakt dat de voorstellen als zodanig, inclusief de openstaande vordering van het accountantskantoor, ongepast waren.

5.6.5. Van een accountant mag worden verlangd dat hij bij de behartiging van zijn (indirecte) belangen, die belangen en de voor hem kenbare belangen van de andere partij juist en volledig afweegt, en bij het doen van voorstellen een in de gegeven omstandigheden redelijke termijn hanteert. Een accountant dient daarbij het toepassen van onredelijke druk op de andere partij te vermijden. Hoewel de aan [C] gegeven termijn initieel kort is, stelt de Accountantskamer aan de hand van overgelegde e-mails ook vast dat [C] per e-mail van 9 april 2020 positief op voorstel twee heeft gereageerd en reeds advies had ingewonnen bij Perspectief Adviesgroep. Partijen hebben daarna verder onderhandeld en uiteindelijk is op 29 mei 2020 een overeenkomst tussen hen tot stand gekomen en ondertekend. Gesteld noch gebleken is dat klagers door de termijn van vier dagen daadwerkelijk nadeel hebben geleden. Klagers hebben over de houding van betrokkene tijdens de onderhandelingsfase geen verwijt(en) geformuleerd. Naar betrokkene onweersproken gesteld heeft, is hem later door [C] een voorstel gedaan om de samenwerking weer op te pakken. Gelet op al deze omstandigheden, in onderling verband en samenhang bezien, is de Accountantskamer van oordeel dat de initiële termijn van vier dagen in dit geval tuchtrechtelijk gezien onvoldoende relevant is om betrokkene daarvan een verwijt te maken. Het klachtonderdeel is daarom ongegrond.

5.7. De eindconclusie is dat de klachtonderdelen a. t/m d. gegrond zijn en dat klachtonderdeel e. ongegrond is.

6. De maatregel

Omdat de klacht grotendeels gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van tijdelijke doorhaling voor de duur van één maand is passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat betrokkene, gegeven de serieuze bedreigingen van zijn objectiviteit, niet heeft onderkend dat zijn positie als samenstellend accountant vanwege zijn intensieve betrokkenheid onhoudbaar was geworden en dat de bedreigingen niet meer door andere maatregelen dan het teruggeven van de opdracht(en) weggenomen konden worden. De Accountantskamer rekent het betrokkene ook aan dat hij in het zicht van het faillissement een opzet heeft bedacht waarmee inventaris van [BV7] buiten de (aanstaande) failliete boedel kon worden gehouden.

7. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond wat betreft de klachtonderdelen a. tot en met d. en voor het overige ongegrond;
- legt aan betrokkene op de maatregel van tijdelijke doorhaling 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 **één maand**, 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 klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,- (zeventig euro) aan klagers vergoedt.

Aldus beslist door mr. C.H. de Haan, voorzitter, mr. A.A.A.M. Schreuder en mr. W.J.B. Cornelissen (rechterlijke leden) en prof. dr. Ph. Wallage RA en drs. J. Hetebrij RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. E.N.M. van de Beld, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 6 februari 2023.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

[1] Artikel 36 lid 1 luidt: Hoofdelijk aansprakelijk is voor de loonbelasting, de omzetbelasting, de accijns, de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van pruimtabak en snuiftabak, de in artikel 1 van de Wet belastingen op milieugrondslag genoemde belastingen en de kansspelbelasting verschuldigd door een rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen dat volledig rechtsbevoegd is, voor zover het aan de heffing van vennootschapsbelasting is onderworpen: ieder van de bestuurders overeenkomstig het bepaalde in de volgende leden. Lid 2 bevat de verplichting de betalingsonmacht te melden.

[2] Artikel 23 luidt: Hoofdelijk aansprakelijk is voor de bijdragen ter zake van deelneming in een bedrijfstakpensioenfonds verschuldigd door een rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam dat volledig rechtsbevoegd is, voorzover het aan de heffing van vennootschapsbelasting is onderworpen: ieder van de bestuurders overeenkomstig het tweede tot en met het twaalfde lid.

[3] De meldingen moeten binnen veertien dagen plaatsvinden na de laatste dag van de betalingstermijn.

[4] Zo volgt uit artikel 36 lid 4 van de Invorderingswet dat alleen de bestuurder die (eerst) aannemelijk maakt dat het niet aan hem is te wijten dat de rechtspersoon niet aan de plicht tot melding van betalingsonmacht heeft voldaan, (vervolgens) tot bewijslevering wordt toegelaten tegen het vermoeden dat de niet-betaling aan hem, de bestuurder, is te wijten. Onder bestuurder valt op grond van lid 5 ook de beleidsbepaler.

[5] Zie bijvoorbeeld: ECLI:NL:CBB:2013:150