

**UITSPRAAK van 7 augustus 2020** op grond van artikel 38 Wet tuchtspraak accountants (Wtra) in de op 12 december 2019 ontvangen klacht met nummer **19/2351 Wtra AK** van

**X B.V.**

gevestigd te [plaats1]

**K L A G E R**

advocaat: mr. F.J. Folkeringa te Haarlem

t e g e n

**Y**

accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te Harderwijk

**B E T R O K K E N E**

**1. De procedure**

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 17 juli 2020. Klager heeft zich laten vertegenwoordigen door zijn advocaat en [A]. Betrokkene heeft in verband met de maatregelen in het kader van het Covid-19 virus de mondelinge behandeling door middel van een telefoonverbinding bijgewoond.

**2. De feiten**

2.1. Betrokkene is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de Nba. Hij is werkzaam voor [accountantskantoor1] ([accountantskantoor1]) te [plaats2].

2.2. Betrokkene is sinds 1986 de vaste accountant van [B] ([B]). Klager is in 2008 opgericht door [BV1] (de persoonlijke houdstermaatschappij van [B]) en [BV2] Op 31 maart 2015 heeft [BV2] haar deel van de aandelen in klager overgedragen aan [BV1], waarna deze die aandelen vervolgens voor € 1 heeft overgedragen aan [BV3] (een vennootschap van betrokkene). Vanaf dat moment was [accountantskantoor1] de accountant van klager.

2.3. In 2016 hebben [B] en betrokkene alle aandelen in het kapitaal van klager aan een derde verkocht. Betrokkene heeft [B] daarbij geadviseerd. Op 14 december 2016 is de koopovereenkomst getekend en zijn de aandelen geleverd aan [BV4] ([BV4]). Bestuurder en enig aandeelhouder van [BV4] is [A] ([A]).

2.4. Nadien zijn er diverse geschillen gerezen tussen klager en betrokkene. Deze hadden met name betrekking op de declaraties van [accountantskantoor1]. Klager stelde zich op het standpunt dat er ten onrechte was gedeclareerd omdat de opdracht aan [accountantskantoor1] al was beëindigd. Klager heeft facturen niet betaald.

2.5. [accountantskantoor1] heeft klager vervolgens gedagvaard. Op 6 februari 2019 heeft Rechtbank Gelderland een tussenvonnis gewezen. In dat vonnis heeft de rechtbank onder meer beslist dat de overeenkomst tussen klager en [accountantskantoor1] niet per 31 december 2016 is geëindigd omdat deze niet per die datum is opgezegd. De werkzaamheden die door [accountantskantoor1] in 2017 zijn uitgevoerd met betrekking tot de overdracht van de administratie en het opstellen van concept jaarstukken 2016 zijn volgens de rechtbank nog in opdracht van klager verricht en moeten door klager betaald worden (voor zover dit zinnige en deugdelijke werkzaamheden zijn). De rechtbank heeft ook overwogen: "Omdat uit de wel aanwezige specificatie bij de facturen in conventie blijkt, dat de facturering niet geheel klopt, heeft [X] belang bij de inzage van de specificaties die horen bij de reeds betaalde facturen van [accountantskantoor1] uit 2015 en 2016". De rechtbank heeft [accountantskantoor1] opgedragen om aan klager die urenspecificaties te verstrekken. Dit hield verband met de stelling van klager dat de declaraties van [accountantskantoor1] veel te hoog waren.

2.6. Klager heeft die verstrekte urenspecificaties vervolgens ter beoordeling voorgelegd aan het Nationaal Forensisch Onderzoeksbureau (NFO) omdat zij vermoedde dat deze waren vervalst. Op 13 maart 2019 heeft het NFO een rapport uitgebracht waarin (samengevat) wordt geconcludeerd dat aannemelijk is dat de betreffende documenten zijn bewerkt. Klager heeft dit rapport in de gerechtelijke procedure ingebracht. Zij stelde zich op het standpunt dat in de specificaties de naam van betrokkene is vervangen door die van [C] ([C]), partner van betrokkene. [C] is nooit werkzaam geweest voor klager en het in de specificaties opgenomen uurtarief van € 135 wordt binnen [accountantskantoor1] alleen voor betrokkene gerekend. Daar komt bij dat in de specificatie de namen van medewerkers in alfabetische volgorde staan. De naam [C] staat niet op alfabetische volgorde vermeld.

2.7. Op 28 augustus 2019 heeft Rechtbank Gelderland eindvonnis gewezen. Met betrekking tot de specificaties heeft de rechtbank overwogen dat het ervoor moet worden gehouden dat de specificaties niet origineel zijn voor zover zij de naam van [C] vermelden op onlogische plekken en/of waarbij het tarief van € 135 is vermeld, en dat die werkzaamheden niet, althans niet door [C], voor dat tarief zijn verricht.

Beslist is dat klager die betreffende declaraties niet hoefde te betalen. Andere declaraties diende klager wel te voldoen en zij is tot betaling daarvan veroordeeld.

### **3. De klacht**

3.1. Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klager verwijt betrokkene het volgende:

a. betrokkene hield aandelen in het vermogen van klager, terwijl hij ook verbonden was aan het

- accountantskantoor dat voor klager werkzaam was. Betrokkene betaalde met de bankpas van klager zelf de declaraties van het accountantskantoor;
- b. betrokkene weigerde urenspecificaties bij eerder verzonden declaraties te verstrekken;
  - c. de urenspecificaties die betrokkene op last van de rechtbank verstrekte, zijn vervalst.

#### 4. De beoordeling

4.1. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet worden getoetst aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

*Klachtonderdeel a: betrokkene had aandelen in het vermogen van klager, had een bankpas van klager waarmee hij de declaraties van [accountantskantoor1] betaalde en was tegelijk verbonden aan [accountantskantoor1].*

4.2. Uit wat ter zitting is besproken en uit de schriftelijke stukken is gebleken volgt dat betrokkene in een aantal verschillende hoedanigheden bij klager betrokken was. Zo was hij al jaren de vaste accountant van [B] en in 2015 is betrokkene (middellijk) aandeelhouder geworden van klager. In zijn hoedanigheid van aandeelhouder kreeg betrokkene van [B] de beschikking over een bankpas op naam van klager. Vanaf het moment dat betrokkene aandeelhouder werd van klager, is [accountantskantoor1] (financiële) diensten gaan verrichten voor klager. Op datzelfde moment verhuisde ook het kantoor en de administratie van klager naar het pand waarin [accountantskantoor1] was gehuisvest. Betrokkene trad daarnaast op als adviseur voor [B] en klager en zorgde voor betaling van de salarissen van het personeel en de loonheffingen van klager (procuratie).

Betrokkene heeft verklaard dat hij met [B] heeft besproken dat hij, vanaf het moment dat hij aandeelhouder werd, geen accountantswerkzaamheden voor klager kon verrichten. [B] heeft dit in een schriftelijke verklaring bevestigd. Op de zitting heeft betrokkene verklaard dat hij ook nooit de accountant van klager is geweest. De accountantswerkzaamheden werden gedaan door [D], een andere accountant van [accountantskantoor1]. Deze was tot begin 2017 mede-eigenaar van [accountantskantoor1]. [D] is vertrokken nadat tussen hem en betrokkene een conflict is ontstaan.

Volgens betrokkene was [D] verantwoordelijk voor het opstellen van de jaarrekening van klager en verzorgde hij de aangiften.

4.3. In artikel 11 van de VGBA is bepaald dat een accountant zich bij zijn afwegingen niet ongepast laat beïnvloeden. Dit kan ontstaan door een vooroordeel of belangenverstrengeling. In de toelichting bij artikel 11 staat dat de accountant die een bijzonder belang vertegenwoordigt maatregelen treft om ervoor te zorgen dat zijn objectiviteit niet wordt bedreigd. Deze verplichting vloeit voort uit artikel 21, eerste lid, van de VGBA, waarin is bepaald dat de accountant omstandigheden die een bedreiging kunnen zijn voor het zich houden aan een fundamenteel beginsel identificeert en beoordeelt. In verband daarmee moet hij een toereikende maatregel nemen die ervoor zorgt dat hij zich wel aan de fundamentele beginselen houdt. De bedreiging, de beoordeling en de maatregel worden vastgelegd.

4.4. De Accountantskamer overweegt dat uit de bepalingen van de VGBA niet volgt dat een accountant niet in meerdere hoedanigheden bij een entiteit betrokken mag zijn. Het houden van een financieel belang in een cliënt van het accountantskantoor is op zichzelf ook niet strijdig met

de VGBA. Artikel 21 VGBA vereist wel dat de accountant omstandigheden die een bedreiging kunnen zijn voor het zich houden aan een fundamenteel beginsel identificeert en zo nodig maatregelen neemt.

Betrokkene heeft, zo blijkt uit het dossier, bedreigingen gesignaleerd. Hij heeft echter de afgesproken accountantswerkzaamheden die hij niet meer zou verrichten te beperkt opgevat. Een professionele dienst in de zin van artikel 1 van de VGBA gaat immers verder dan het verrichten van samenstellwerkzaamheden of het doen van aangiften.

Als het al zo is dat betrokkene de samenstellwerkzaamheden en de aangiften voor klager aan zijn collega-accountant bij [accountantskantoor1] heeft overgedragen zoals hij in zijn verweer aanvoert, dan is hij zich onvoldoende bewust geweest van het feit dat ook de andere werkzaamheden, zoals de adviesfunctie en het doen van loonadministratie en het verzorgen van betalingen voor klager, deel uitmaakten van de professionele diensten die betrokkene voor klager verrichtte. [A] heeft ter zitting verklaard dat hij de indruk had dat betrokkene (daarbij) handelde als de accountant van klager. Betrokkene was immers ook middellijk aandeelhouder van klager en tevens adviseur van [B]. Als gevolg daarvan was het (een derde) niet steeds duidelijk in welke hoedanigheid betrokkene bepaalde activiteiten verrichtte.

De Accountantskamer concludeert dan ook dat betrokkene weliswaar enige bedreiging heeft geïdentificeerd, maar niet alle, en dat de getroffen maatregelen bijgevolg onvoldoende waren. Tot slot is niet gebleken dat de gesignaleerde bedreigingen, de maatregelen en de conclusies van betrokkene zijn gedocumenteerd.

4.5. Met klachtonderdeel a. verwijt klager betrokkene ook dat hij een bankpas had van klager en die gebruikte voor het voldoen van facturen van [accountantskantoor1]. Hij zou daarmee zijn doorgedaan ook nadat hij geen aandeelhouder meer was.

Vooropgesteld wordt dat er geen (rechts)regel is die een accountant verbiedt om te beschikken over een bankpas of betaalfaciliteiten van een entiteit waarvoor hij een professionele dienst verricht. Wel kan dit een bedreiging vormen voor het naleven van het fundamentele beginsel van objectiviteit.

Naar door betrokkene onweersproken is aangevoerd, heeft hij over het gebruik van de betaalfaciliteiten afspraken gemaakt met [B]. In de periode dat [B] statutair directeur was en betrokkene medeaandeelhouder, vormde dit geen probleem. Dit werd anders nadat [A] enig (middellijk) aandeelhouder van klager was geworden. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene in deze gewijzigde situatie aanleiding had moeten zien de in het verleden gemaakte afspraken over betaling van facturen door betrokkene te evalueren. Dit om de bedreigingen voor het zich houden aan de fundamentele beginselen door betrokkene te identificeren en toereikende maatregelen te treffen. Dit heeft betrokkene nagelaten terwijl hij wist dat de situatie - hij was geen aandeelhouder meer - was gewijzigd. Het proces van identificeren en beoordelen van bedreigingen is een continu proces.

Uit bovenstaande overwegingen volgt dat klachtonderdeel a. gegrond is.

*Klachtonderdeel b: betrokkene weigerde urenspecificaties bij eerder verzonden declaraties te verstrekken.*

4.6. Volgens klager brengen de regels van een goede beroepsuitoefening mee dat een accountant op eerste verzoek zijn declaraties dient te specificeren indien de opdrachtgever daar niet meer over beschikt.

Betrokkene heeft zich verweerd door te stellen dat het verzoek van klager ging om specificatie

van facturen die al lang namens klager (door [B]) waren geaccordeerd en betaald. Voor de laatste facturen die begin 2017 zijn verstuurd zijn specificaties verstrekt. Voor die facturen is een incassoprocedure gestart. Klager is na de overname van de aandelen ten onrechte teruggekomen op de betaalde facturen uit 2015 en 2016 en wilde daarvan ten onrechte specificaties.

4.7. De Accountantskamer stelt vast dat tussen partijen een discussie is ontstaan over de rechtmatigheid van de facturen van [accountantskantoor1], zowel ten aanzien van de openstaande uit 2017 als de al betaalde facturen uit 2015 en 2016. Die discussie heeft geleid tot een gerechtelijke procedure waarbij over en weer vorderingen zijn ingesteld.

Het is vaste rechtspraak dat van een accountant mag worden verwacht dat hij zijn facturen desgevraagd specificeert en aldus naar zijn opdrachtgever inzichtelijk maakt welke werkzaamheden hij heeft verricht en in rekening brengt (zie ECLI:NL:CBB:2019:418). Betrokkene heeft aangevoerd onder verwijzing naar een e-mail van 8 maart 2018 (bijlage 11 bij verweer) dat hij klager specificaties van openstaande facturen heeft verstrekt. Dat verweer is door klager niet betwist en vindt steun in het tussenvonnis van Rechtbank Gelderland van 6 februari 2019.

De rechtmatigheid van de facturen 2015 en 2016 is door klager aan de orde gesteld na de overname. [accountantskantoor1] heeft de verstrekking van een specificatie van die facturen geweigerd stellende dat die facturen destijds zijn geaccordeerd en betaald en destijds al specificaties zijn verstrekt.

De Accountantskamer kan niet vaststellen of voor de facturen uit 2015 en 2016 eerder specificaties zijn verstrekt. Nog daargelaten de vraag of klager ten aanzien van die facturen als opdrachtgever heeft te gelden aan wie een specificatie moet worden verstrekt, is sprake geweest van een conflict over de rechtmatigheid van die facturen. Het is een accountant toegestaan om in een zakelijk conflict een verdedigbaar civielrechtelijk standpunt aan zijn wederpartij kenbaar te maken, tenzij sprake is van bijzondere omstandigheden. Dit geldt ook voor het kenbaar maken van een civielrechtelijk standpunt aan derden. Van bijzondere omstandigheden kan onder meer sprake zijn als de accountant in sterke mate kan worden verweten dat hij een onjuist of misleidend standpunt heeft ingenomen of wanneer hij dat bewust heeft gedaan. Klager heeft niet aannemelijk gemaakt dat sprake is van dergelijke bijzondere omstandigheden. De conclusie is dat klachtonderdeel b. ongegrond is.

*Klachtonderdeel c: de urenspecificaties die betrokkene op last van de rechtbank verstrekte zijn vervalst.*

4.8. Betrokkene heeft op dit verwijt alleen gereageerd door te stellen dat hij de specificaties niet heeft bewerkt. Het staat vast dat het betrokkene is geweest die de specificaties op last van de rechtbank aan klager heeft verstrekt.

4.9. Gezien de overwegingen van Rechtbank Gelderland en het daaraan ten grondslag liggende rapport van NFO acht de Accountantskamer het aannemelijk dat de specificaties zijn bewerkt. De rechtbank heeft aangenomen dat de specificaties niet origineel zijn voor zover deze de naam van [C] vermelden en waarbij een uurtarief van € 135 is vermeld. Dat dit wel zo is, heeft betrokkene niet alsnog aannemelijk gemaakt. In een situatie als deze is artikel 9, eerste lid, van de VGBA van toepassing. Indien een accountant betrokken is bij of in verband wordt gebracht met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is neemt hij een maatregel die gericht is op het wegnemen van die onjuistheid, onvolledigheid of misleiding of voegt er een mededeling aan toe waarin hij de onjuistheid,

onvolledigheid of misleiding kenbaar maakt. Een accountant moet immers eerlijk zaken doen en mag de waarheid geen geweld aan doen.

Het bewerken van urenspecificaties in strijd met de waarheid is strijdig met het fundamentele beginsel van integriteit als bedoeld in artikel 6 en verder van de VGBA.

Als betrokkene de specificaties zelf zou hebben bewerkt – wat niet is of kan worden vastgesteld – is dat zonder meer in strijd met het bepaalde in artikel 6. Maar ook als betrokkene de bewerking niet zelf heeft uitgevoerd kan daar sprake van zijn. Betrokkene heeft de specificaties immers wel aan klager gestuurd. Na ontvangst van het vonnis van de rechtbank wist hij bovendien dat deze de specificaties op onderdelen niet origineel achtte. Op dat moment had hij maatregelen moeten treffen, hetzij door nader onderzoek te doen om de conclusies van NFO te weerleggen, dan wel zich te distantiëren van de informatie. Dat heeft hij niet gedaan. Klachtonderdeel c. is dan ook in zoverre gegrond.

4.10. Alles overziende is de klacht voor wat betreft de klachtonderdelen a. en c. gegrond. Klachtonderdeel b. is ongegrond.

## 5. De maatregel

5.1. Omdat de klacht (gedeeltelijk) gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van tijdelijke doorhaling voor de duur van één maand acht de Accountantskamer passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat betrokkene onvoldoende de verschillende rollen (aandeelhouder, procuratie en adviseur) die hij had heeft onderkend en gescheiden gehouden. Voor derden was het onduidelijk in welke hoedanigheid betrokkene handelde. Hij was en is zich onvoldoende bewust van de rol die hij als accountant heeft in het maatschappelijk verkeer. Betrokkene heeft daarbij ook niet ingezien dat het proces van identificeren en beoordelen van bedreigingen een continu proces is. Betrokkene heeft de fundamentele beginselen van objectiviteit en integriteit niet nageleefd. Met name het handelen in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit wordt betrokkene zwaar aangerekend. Hierbij neemt de Accountantskamer mede in aanmerking dat bewerkte stukken zijn gebruikt in een gerechtelijke procedure en dat betrokkene heeft nagelaten passende maatregelen te nemen.

## 6. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen a. en c. gegrond;
- verklaart klachtonderdeel b. ongegrond;
- legt 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 1 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 klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klager vergoedt.

Aldus beslist door mr. A.A.A.M. Schreuder, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. I. Tubben (rechterlijke leden) en Th.A. Verkade RA en C.M. Verdiesen AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. P.A.M. Spreuwenberg, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 7 augustus 2020.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_

---

Op grond van 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 moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.