

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 17/2701, 17/2702 en 17/2703 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummers 17/2701, 17/2702 en 17/2703 Wtra AK van 28 september 2018 van

X,
wonende te [plaats1],
KLAAGSTER,
raadsman: mr. G.A.M. van Atteveld

t e g e n

1. Y1,
registeraccountant,
2. Y2,
3. Y3,
beiden accountant-administratieconsulent,
allen kantoorhoudende te [plaats2],
BETROKKENEN,
raadsman: mr. J.J. Vetter.

1. **Het verloop van de procedure**

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

- het op 20 december 2017 ingekomen klaagschrift van 16 december 2017 met bijlagen;
- het op 16 januari 2018 ingekomen aanvullende klaagschrift van 15 januari 2018 met bijlagen;
- het op 9 maart 2018 ingekomen verweerschrift van 8 maart 2018, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld op de openbare zitting van 1 juni 2018 waar zijn verschenen: klagster, bijgestaan door mr. G.A.M. van Atteveld en [A], en betrokkenen, bijgestaan door mr. J.J. Vetter, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klagster 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 op de zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Klagster exploiteerde sinds 1969 een veeteeltbedrijf (rundvee). Zij deed dat samen met haar echtgenoot, tot diens overlijden in 2008. Bij akte van 7 september 2010 is klagster met haar zoon [B] de vennootschap onder firma [VOF] (hierna: de vof) aangegaan. De zoon exploiteert (daarnaast) sinds 1996 op het perceel [adres] een pluimveebedrijf, de firma [C].

2.2 [Y1] is sinds [datum] als registeraccountant en [Y2] en [Y3] zijn sinds [datum] respectievelijk [datum] als accountant-administratieconsulent ingeschreven in het accountantsregister van (inmiddels) de Nba. Het kantoor waarbij betrokkenen werkzaam zijn, [D] Accountants en Adviseurs ([D]) te [plaats2], is sinds eind 2011 bij het bedrijf van klagster betrokken. In de door [Y2] ondertekende opdrachtbevestiging van 19 december 2011 staat onder meer het volgende:

“U heeft ons verzocht de volgende werkzaamheden te verrichten:

1. Het samenstellen van de jaarrekening.
2. Het per kwartaal of per jaar voeren van de financiële administratie.
3. Het per kwartaal of per jaar verzorgen van de BTW-aangifte.
4. Het eventueel samenstellen van periode rapportages.
5. Het verzorgen van de aangifte inkomstenbelasting van de vennoten.
6. Het desgevraagd verstrekken van adviezen ter zake van fiscale-, juridische- en bedrijfseconomische zaken.

Wij zullen op basis van de door u te verstrekken gegevens de jaarrekening van uw onderneming [VOF] over het boekjaar 2011 en volgende boekjaren samenstellen, in overeenstemming met Nederlandse Standaard 4410, ‘Opdrachten tot het samenstellen van financiële informatie’. (...) Wij wijzen u er nogmaals op dat de leiding van de huishouding (de vennoten) de verantwoordelijkheid voor zowel de juistheid als de volledigheid van de aan ons ter beschikking gestelde informatie draagt (...).”

2.3 De jaarrekeningen 2011-2014 van de vof zijn opgesteld op basis van de door [B] overgelegde financiële stukken. De samenstellingsverklaringen bij de jaarrekeningen zijn afgegeven door [Y2]. De jaarrekeningen over 2011 tot en met 2013 zijn door [Y3] in zijn hoedanigheid van directielid mede-ondertekend. De concept-jaarrekeningen werden telkens met [B], op diens adres, besproken. Klaagster was niet bij die besprekingen aanwezig. Eind 2016 is de samenwerking tussen de vof en het kantoor van betrokkenen beëindigd.

2.4 In een brief van 18 april 2016 van [Y2] aan klager staat onder meer het volgende:

“(…)

Betreft: akkoord jaarrekening 2014

Geachte mevrouw [X],

Ingevolge uw opdracht hebben wij de jaarrekening van uw onderneming [VOF] en de jaarrekening van uw persoonlijke onderneming [X] over het jaar 2014 samengesteld, waarbij door ons een samenstellingsverklaring is afgegeven op 16 september 2014. De jaarrekeningen doen wij u hierbij toekomen.

(…)

Door ondertekening van deze brief stemt u met het volgende in:

- De jaarrekening van uw onderneming [VOF] over het jaar 2014.
- De jaarrekening van de persoonlijke onderneming over het jaar 2014.
- De berekening van uw belastbaar inkomen en het vervolgens door [D] Accountants en Adviseurs indienen van de aangifte(n) inkomstenbelastingdienst bij de Belastingdienst.
- Het door [D] Accountants en Adviseurs inzenden van deze jaarrekening naar de bankier.

Graag ontvangen wij één exemplaar van deze brief voor akkoord getekend retour, zodat wij onze werkzaamheden kunnen afronden.

Uiterlijk 30 april a.s. moet de aangifte(n) Inkomsten Belasting (IB) aan de belastingdienst worden gestuurd. Indien wij vóór 29 april geen ondertekend exemplaar van deze brief retour hebben ontvangen, gaan wij er vanuit dat u instemt met de jaarrekening en de aangifte(n) IB dat wij op basis hier van de aangifte(n) IB en de suppletie omzetbelasting zullen versturen naar de belastingdienst.

(…)”

2.5 De aangifte inkomstenbelasting 2014 van klager is op 26 april 2016 door de belastingdienst ontvangen.

3. De klacht

3.1 Betrokkenen hebben volgens klager gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 Ten grondslag aan de klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klagers gegeven toelichting, de volgende verwijten:

- a. Betrokkenen hebben klager bewust niet betrokken bij overleggen over de jaarrekeningen 2011-2014 en belastingaangiftes.
- b. Betrokkenen hebben klager niet gewezen op betalingen voor goederen en diensten die niet aan de vof zijn geleverd en waarvan de factuur ook vaak niet op naam en/of adres van de vof staat en evenmin op ontwikkelingen in de kosten en uitgaven die niet in verhouding stonden tot de aard en de omvang van het rundveebedrijf. Betrok-

kenen hebben klaagster verder niet betrokken bij belangrijke aankopen, contractuele verplichtingen en de verwerking van de herinvesteringsreserve;

c. Betrokkenen hebben bij het opstellen van de jaarrekeningen 2011-2014 geen rekening gehouden met het bepaalde in de akte van oprichting van de vof;

d. Betrokkenen hebben de belastingaangiftes gedaan voordat de jaarrekeningen 2012, 2013 en 2014 door klaagster waren getekend.

e. Betrokkenen hebben de jaarrekening 2011 vastgesteld – de Accountantskamer leest: zij hebben daarbij een samenstellingsverklaring afgegeven – zonder dat klaagster deze voor akkoord had getekend.

3.3 Wat door/namens klaagster 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 ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door/namens 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 33 Wet op de Registeraccountants (oud, hierna: Wet RA)/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) is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA/de Wet AA respectievelijk 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, 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)/Verordening gedragscode (AA's) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1, en voor zover dit plaats had ná 4 januari 2014 aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster 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 Betrokkenen hebben in de eerste plaats betoogd dat voor een deel van de klacht geldt dat deze niet-ontvankelijk is omdat de driejaarstermijn is verstreken. Het gaat om dat deel van de klacht dat ziet op de jaarrekeningen 2011 en 2012. Daar waar het gaat om de jaarrekeningen 2013 en 2014 heeft klaagster volgens betrokkenen het recht om te klagen verwerkt, nu zij dat meteen na ontvangst van de definitieve jaarrekeningen en belastingaangiftes had moeten doen. Betrokkenen verwijzen naar het bepaalde in artikel 6:89 van het Burgerlijk Wetboek.

4.5 Artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, bepaalt 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.

4.6 De Accountantskamer overweegt dienaangaande dat voor aanvang van de daarin bedoelde termijn van drie jaren beslissend is of sprake is van een constatering van 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 dus niet om wanneer een klager een handelen of nalaten van een accountant heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren, maar wanneer bij een klager op grond van door hem geconstateerde feiten in verband met dat handelen of nalaten een vermoeden is ontstaan of redelijkerwijs kon ontstaan dat de accountant van zijn handelen of nalaten een tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt. Voor een vermoeden van (mogelijk) tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen of nalaten is niet vereist dat een klager volledig op de hoogte is van de exacte regelgeving voor accountants waarmee het handelen of nalaten (mogelijk) in strijd is.[1]

4.7 Het klaagschrift in deze zaak is op 16 december 2017 ter post bezorgd, op 18 december 2017 per email ingediend en op 20 december 2017 per post ingekomen. Dat betekent dat in dit geval voor de driejaarstermijn bedoeld in artikel 22 Wtra, mede gezien artikel 7, eerste lid van het Procesreglement Accountantskamer 2015, de datum 16 december 2014 bepalend is.

4.8 De jaarrekening over 2011 is op 17 juli 2012 aan klaagster aangeboden en de jaarrekening 2012 is op 6 maart 2014 aan klaagster toegezonden. Dat zijn de momenten waarop bij klaagster, gezien de inhoud van de klachtonderdelen, (redelijkerwijs) het vermoeden had kunnen ontstaan dat sprake zou kunnen zijn van tuchtrechtelijk laakbaar handelen. Anders dan klaagster betoogt, is niet het moment van ondertekenen van de akkoordverklaring van de jaarrekening 2012 bepalend. Hieruit volgt dat de klacht niet-ontvankelijk is voor zover deze ziet op de jaarrekeningen 2011 en 2012 en de daaraan ten grondslag liggende financiële administratie en op het vaststellen (de Accountantskamer leest: van een samenstellingsverklaring voorzien) van de jaarrekening 2011 ondanks het door klaagster gestelde ontbreken van haar (schriftelijk) akkoord. Wat betreft klachtonderdeel b. verdient hierbij aantekening dat de door klaagster gewraakte, op deze boekjaren betrekking hebbende facturen, haar steeds al lopende die boekjaren bekend waren geworden omdat deze allemaal aan haar adres gericht waren en toen ook door haar waren gezien.

4.9 De Accountantskamer volgt betrokkenen niet in hun verweer dat klaagster haar recht om te klagen heeft verwerkt voor zover de klacht betrekking heeft op de jaarrekeningen 2013 en 2014. Artikel 6:89 van het Burgerlijk Wetboek ziet op het geldend maken van civiele aanspraken op grond van een tekortkoming of een onrechtmatige daad en

biedt geen grondslag om klagers het recht te ontzeggen een tuchtklacht in te dienen.

4.10 In het klaagschrift worden zowel [Y1], [Y3] als [Y2] aangesproken op hun werkzaamheden voor de vof. [Y1] is directeur van het kantoor van [D] in [plaats2]. Hij is niet betrokken geweest bij de dienstverlening aan klaagster en de vof waarover geklaagd wordt, zodat de klacht ongegrond is voor zover deze op hem betrekking heeft. Of en in hoeverre de klacht tegen [Y2] en [Y3] gegrond is, zal in het navolgende worden beoordeeld.

4.11 In klachtonderdeel a. heeft klaagster gesteld dat betrokkenen haar bewust niet hebben uitgenodigd voor de overleggen over de jaarrekeningen en belastingaangiftes. Alle overleggen vonden plaats op het adres van de zoon, [B], en zij was daar niet van op de hoogte.

4.12 De Accountantskamer stelt vast dat in de opdrachtbevestiging van 19 december 2011 staat dat de samenstellingswerkzaamheden in overeenstemming met Standaard 4410 "Samenstellingsopdrachten" van de Nadere Voorschriften Controle- en overige standaarden (hierna: Standaard 4410 (oud)) zullen worden verricht. Gelet op paragraaf 7 van deze Standaard moet een accountant die op grondslag daarvan werkzaamheden gaat verrichten, zich ervan overtuigen dat er tussen de opdrachtgever en hem overeenstemming bestaat over de opdrachtvoorwaarden. Volgens paragraaf 11 van deze Standaard moet de accountant een globaal beeld hebben van de bedrijfsactiviteiten van de entiteit. Die kennis bezit de accountant uit hoofde van zijn ervaring met de entiteit of die verkrijgt hij door het inwinnen van inlichtingen, aldus paragraaf 12 van Standaard 4410.

4.13 Naleving van Standaard 4410 (oud) en van de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A.100.4 onder c. en e. van de VGC en van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA vergt dat een accountant voorafgaand aan de uitvoering van de opdracht persoonlijk contact heeft met een vertegenwoordiger van de entiteit opdat hij zich op basis van eigen waarneming een oordeel kan vormen over de bedrijfsactiviteiten van de entiteit en over de persoon of personen die de entiteit vertegenwoordigen. Met de verplichting tot persoonlijk contact wordt ook het belang gediend dat een opdrachtgever in vrijheid moet kunnen beslissen aan welke accountant hij een opdracht verstrekt. In het geval van een vennootschap onder firma, bestaande uit twee vennoten, kan van de accountant worden verlangd dat hij zich in een persoonlijk contact met beide vennoten ervan vergewist met wie het overleg moet worden gevoerd en of de andere vennoot daarmee heeft ingestemd. Deze verplichting geldt ongeacht hoe de onderlinge afspraken luiden tussen de vennoten over de bevoegdheid tot vertegenwoordiging van de vennootschap. Het verdient aanbeveling dat de accountant schriftelijk vastlegt dat hij zich hiervan heeft vergewist en dat de andere vennoot ermee heeft ingestemd. Nadat dit voor de eerste maal is gebeurd, hoeft de accountant niet eigener beweging na te gaan of de vennoten mogelijk een andere taakverdeling hebben afgesproken.

4.14 Als onvoldoende weersproken staat vast dat er in de periode 2011-2014 geen persoonlijk (of zelfs maar telefonisch) contact is geweest tussen klaagster en betrokkenen en dat de overleggen over de jaarrekeningen van de vof telkens met [B] werden

gevoerd. Nu in geen van de jaren waarin de samenstellingswerkzaamheden zijn verricht in een persoonlijk contact is geverifieerd of klaagster ermee instemde dat de overleggen over de jaarrekeningen alleen met [B] werden gevoerd, is Standaard 4410 niet nageleefd en is sprake van schending van de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A.100.4 onder c. en e. van de VGC en van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA. Deze beginselen zijn eveneens geschonden door na te laten met klaagster te overleggen over haar aangiften inkomstenbelasting. Dat klaagster jaarlijks de conceptjaarrekeningen vooraf per post toegezonden kreeg en telkens (achteraf) akkoord is gegaan met de jaarrekeningen en de aangiften inkomstenbelasting, zoals betrokkenen stellen en klaagster betwist, doet hieraan niet af. Slotsom is dan ook dat klachtonderdeel a., voor zover ontvankelijk, in zoverre gegrond is. Klaagster heeft niet aannemelijk gemaakt dat zij bewust buiten alle overleggen is gehouden, zodat de klacht in zoverre ongegrond is.

4.15 In klachtonderdeel b. betoogt klaagster dat de jaarrekeningen 2011 - 2014 fouten bevatten. Rechtsoverweging 4.8 in aanmerking nemend zijn alleen fouten in de jaarrekeningen 2013 en 2014 hier nog van belang. Ten onrechte zijn volgens klaagster diverse nota's door klaagster betaald en in de boekhouding van de vof verwerkt terwijl deze betrekking hebben op de firma [C]. Aan de hand van diverse facturen, verslagen en de jaarrekeningen heeft klaagster betoogd dat betrokkenen haar niet hebben geattendeerd op ontwikkelingen met betrekking tot kosten en uitgaven die niet in verhouding stonden tot de aard en omvang van het bedrijf. Belangrijke aankopen, contractuele verplichtingen en de verwerking van de herinvesteringsreserve hebben volgens klaagster buiten haar om plaatsgevonden.

4.16 Op de zitting heeft [Y2] verklaard dat hij bij het verwerken van de facturen in de administratie geen onjuistheden heeft gezien. Als er vragen waren, bijvoorbeeld over de facturen van [E] detachering, zijn die aan [B] gesteld. Volgens [B] hielden deze nota's verband met de ziekte van klaagster. Dat kwam [Y2] niet onlogisch voor, zodat hij genoeg heeft genomen met deze verklaring. Hij was er ook van op de hoogte dat zoon [B] nieuwe stallen op zijn perceel bouwde voor het rundvee. In 2014 zijn de activiteiten op het perceel van klaagster beëindigd en zijn de koeien verplaatst naar de nieuwe stal. [Y2] heeft tot slot verklaard dat hij nooit heeft gemerkt of signalen heeft gehad dat er sprake was van onenigheid tussen [B] en klaagster.

4.17 De Accountantskamer stelt voorop dat in de Standaard 4410 is bepaald dat de accountant bij zijn werkzaamheden gebruik maakt van de vastleggingen, documenten, uitleg en andere informatie die hem door het management worden verstrekt. Als de accountant zich ervan bewust wordt dat de vastleggingen, documenten, uitleg en andere informatie niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend zijn, dient de accountant dat onder de aandacht te brengen van het management en om aanvullende of gecorrigeerde informatie te verzoeken.

4.18 De Accountantskamer stelt vast dat in de relevante boekjaren een groot deel van de ingezonden nota's naar het adres van klaagster is gezonden. Betrokkenen mochten dus ervan uitgaan dat klaagster van deze nota's op de hoogte was. Met betrekking tot de facturen die waren gericht aan het adres van [B] overweegt de Accountantskamer als volgt. In het aan het verweerschrift gehechte overzicht hebben betrokkenen ten aanzien van alle facturen aangegeven waarom zij vonden dat deze facturen,

hoewel gericht aan (het adres van) zoon [B], thuishoorden in de administratie van de vof ([VOF]) en geen vragen opriepen of nader onderzoek vergden. De uitleg van betrokkenen komt de Accountantskamer niet onjuist voor, met uitzondering van een tweetal nota's, geboekt in 2014, afkomstig van [BV]. Het gaat om een nota van € 1.335,21 voor een servicecontract voor een melkrobot, en een nota van € 1.752,76 ten behoeve van de opstart van een melkrobot. Beide facturen zijn gericht en geadresseerd aan de firma [C].

Hoewel [Y2], onder wiens verantwoordelijkheid in het kader van de administratieve dienstverlening de facturen van de [VOF] werden geboekt, wist dat [B] op zijn perceel een melkveestal aan het bouwen was en in de vof [C] (nog) geen rundveebedrijf geëxploiteerd werd, had hij, gezien de tenaamstelling van de facturen, moeten nagaan, hetgeen hij niet heeft gedaan, of de betreffende kosten terecht voor rekening van de [VOF] werden gebracht, daargelaten nog dat – in dat geval – deze facturen hoe dan ook niet in de administratie van de [VOF] thuishoorden (hetzij had dan om nieuwe facturen met een juiste tenaamstelling moeten worden gevraagd, hetzij hadden de facturen in de administratie van de firma [C] moeten worden geboekt, met debitering door deze van de betreffende kosten aan de [VOF]). Hierop is door [Y2] geen actie ondernomen. In zoverre is gehandeld in strijd met Standaard 4410 en met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en is dit klachtonderdeel gegrond.

4.19 Klaagster heeft betoogd dat de herinvesteringsreserve onjuist is verwerkt in de jaarrekening 2014. Betrokkenen hebben in reactie daarop in hun verweerschrift aangevoerd dat klagster bij de oprichting van de vof een tractor in de vof heeft ingebracht. Deze is verkocht, waarna een herinvesteringsreserve is gevormd. Omdat de termijn daarvan in 2014 verliep, zonder dat er tot vervanging was overgegaan, is de herinvesteringsreserve vrijgevallen en in de winst van de vof terecht gekomen, aldus betrokkenen. Klaagster heeft daarop gesteld dat de herinvesteringsreserve ten onrechte niet is gecorrigeerd in de winstverdeling, terwijl daarvoor aanleiding zou zijn geweest, nu zij de tractor in de vof had ingebracht.

4.20 De Accountantskamer overweegt dat uit de oprichtingsakte van de vof blijkt dat klagster (onder meer) activa en passiva van het door haar tot 2008 uitgeoefende veehouderijbedrijf, en niet slechts het genot daarvan, in de vennootschap heeft ingebracht. Haar zoon heeft als vennoot kennis en arbeid ingebracht. Hieruit volgt dat bedoelde activa, waaronder de door klagster ingebrachte tractor, tot het vermogen van de vof zijn gaan behoren. De Accountantskamer volgt klagster dan ook niet in haar stelling dat de verwerking van de herinvesteringsreserve op onjuiste wijze heeft plaatsgevonden.

Dat er mogelijk belangrijke aankopen hebben plaatsgevonden en contractuele verplichtingen door de vof zijn aangegaan waarvan klagster niet wist, zijn geen omstandigheden die betrokkenen tuchtrechtelijk kunnen worden aangerekend, nu zij daarmee geen beoefening hebben gehad.

4.21 Klaagster heeft als klachtonderdeel c. aangevoerd dat betrokkenen zich bij het opstellen van de jaarrekeningen niet ervan hebben vergewist dat de bepalingen van de akte van oprichting van de vof zijn nageleefd. Zo heeft de zoon meerdere transacties afgesloten die zijn bevoegdheid te buiten gingen. Ook hier is rechtsoverweging 4.8 van belang, zodat dit klachtonderdeel hierna uitsluitend besproken wordt inzake de jaarrekeningen 2013 en 2014.

De Accountantskamer stelt vast dat er geen gedrags- of beroepsregel bestaat die inhoudt of meebrengt dat een accountant altijd moet nagaan of vennoten handelen binnen de door hen vastgelegde kaders. Anders dan bij een assurance-opdracht, wordt bovendien bij een samenstellingsopdracht niet van de accountant verwacht dat hij zonder meer alle door het management verschaft informatie verifieert. Daarbij komt dat ter zitting is gebleken dat er tussen de vennoten nooit problemen waren. Eerst gedurende de onderhandelingen over de overname van de onderneming in 2016 is er onenigheid ontstaan. Pas toen rezen er bij klaagster vragen over de gang van zaken binnen de vof in de daaraan voorafgaande jaren. Mede gelet op het feit dat er tot september 2016 geen problemen waren tussen moeder en zoon, hadden betrokkenen er dan ook niet bedacht op hoeven te zijn dat de zoon transacties zou aangaan waarmee klaagster niet instemde.

Ten aanzien van de winstverdeling hebben betrokkenen daarnaast onweersproken gesteld dat de in de vof-akte opgenomen bepalingen in acht zijn genomen en dat klaagster daar ook steeds mee heeft ingestemd. Dit klachtonderdeel kan dan ook geen doel treffen.

4.22 In klachtonderdeel d. verwijt klaagster betrokkenen dat de belastingaangiften al waren gedaan voordat zij de jaarrekeningen over 2012, 2013 en 2014 had ondertekend, of dat zij de aangiften op een dusdanig laat moment hebben toegestuurd dat zij onvoldoende tijd had om er nog op te reageren.

4.23 Zoals de Accountantskamer in rechtsoverweging 4.8 heeft overwogen is de klacht niet-ontvankelijk voor zover deze ziet op de jaarrekeningen 2011 en 2012. Dat geldt evenzeer voor de belastingaangifte over 2012.

Ten aanzien van de belastingaangiften over 2013 en 2014 hebben betrokkenen opgemerkt dat klaagster zich niet op het standpunt heeft gesteld dat de aangifte niet juist was. Verder hebben betrokkenen gesteld dat het moment van indienen van de aangiftes voornamelijk werd bepaald door de termijnen die daarvoor staan. Het niet tijdig doen van aangifte zou voor klaagster veel nadeliger gevolgen hebben gehad.

4.24 De Accountantskamer stelt vast dat de belastingaangiftes in alle gevallen zijn gedaan na het opstellen van de conceptjaarrekeningen, het overleg daarover met zoon [B] en het definitief maken van de jaarrekeningen. De Accountantskamer begrijpt verder dat het verwijt van klaagster, gezien haar betoog op bladzijde 3 (een na laatste alinea) van haar klaagschrift, ondanks de andersluidende verwoording van de klacht, niet ziet op de aangifte inkomstenbelasting 2013, zodat alleen het handelen ten aanzien van de aangifte inkomstenbelasting 2014 ter beoordeling voorligt. Betrokkenen hebben niet betwist dat laatstgenoemde aangifte zonder voorafgaande instemming van klaagster is ingediend. In verweer is in dit verband aangevoerd dat klaagster zich uiteindelijk wel via de accordering van de jaarrekening 2014 akkoord heeft verklaard met de cijfers en met de aangifte, dat op het niet tijdig indienen van belastingaangiftes forse verzuimboetes staan en dat dit laatste ook het risico van een ambtshalve aanslag met omkering van de bewijslast doet ontstaan. Volgens betrokkenen is de gang van zaken dan ook voordelig voor klaagster geweest en had hun kantoor bovendien de aangifte op verzoek van klaagster altijd nog kunnen wijzigen. Dit verweer kan betrokkenen niet baten, nu uit het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid voortvloeit dat een accountant stukken als een aangifte inkomstenbelasting enkel met instemming van zijn of haar cliënt indient. Voor zover zou mogen worden aangenomen dat klaagster deze instemming ook impliciet heeft gegeven door niet binnen de in de brief van 18

april 2016 gestelde termijn de stukken ondertekend te retourneren, geldt dat de aangifte inkomstenbelasting 2014 reeds voor het verstrijken van deze termijn is ingediend, zodat niet van instemming van klaagster mocht worden uitgegaan. Slotsom is dan ook dat klachtonderdeel d. in zoverre gegrond is.

4.25 Uit het vorenstaande volgt dat verschillende klachtonderdelen (gedeeltelijk) gegrond dienen te worden verklaard. Ten aanzien van de vraag wie van de betrokkenen tuchtrechtelijk verantwoordelijk is voor het handelen of nalaten waarover met succes is geklaagd, overweegt de Accountantskamer het volgende. Vaststaat dat [Y2] de eerstverantwoordelijke voor het opstellen van alle jaarrekeningen was. Ook vond de administratieve dienstverlening door een medewerker van [D] onder zijn verantwoordelijkheid plaats. Hieruit volgt dat de klacht, voor zover gericht tegen [Y2], gegrond is voor wat betreft de klachtonderdelen a., b. en d. Voor het overige is de klacht jegens [Y2] ongegrond.

Niet in geschil is dat [Y3] de jaarrekeningen 2011 – 2013 mede heeft ondertekend en marginaal heeft getoetst. De klacht is niet-ontvankelijk voor zover deze betrekking heeft op de jaren 2011 en 2012, zodat ten aanzien van [Y3] de klacht alleen behoeft te worden beoordeeld voor zover die ziet op de inhoud van de jaarrekening 2013. Als onweersproken staat vast dat [Y3] de jaarrekening 2013 enkel in zijn hoedanigheid van directielid heeft medeondertekend en slechts marginaal heeft getoetst. In het licht van de omstandigheid dat [Y2] ten aanzien van de werkzaamheden voor klaagster en de vof de verantwoordelijk accountant was, heeft klaagster niet aannemelijk gemaakt dat ook aan [Y3] tuchtrechtelijk kan worden verweten dat klaagster door [Y2] of zijn medewerker(s) niet is betrokken bij de overleggen over de jaarrekening en de belastingaangiften. Dit klachtonderdeel is dan ook voor het overige jegens hem ongegrond.

4.26 Samenvattend oordeelt de Accountantskamer dat de klacht niet-ontvankelijk is voor zover deze ziet op de jaarrekeningen 2011 en 2012, de belastingaangifte over 2012 en de daaraan ten grondslag liggende financiële administratie, dat de klachtonderdelen a., b. en d. deels gegrond zijn met betrekking tot [Y2] en dat de klacht voor het overige ongegrond is.

4.27 Nu de klacht ten aanzien van [Y2] gedeeltelijk 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 het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van waarschuwing passend en geboden. [Y2] heeft meermaals in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid gehandeld door niet persoonlijk bij klaagster te verifiëren of haar zoon met haar instemming de overleggen met zijn kantoor voerde, door de aangifte inkomstenbelasting 2014 zonder voorafgaande instemming van klaagster in te dienen en door niet na te gaan of de kosten die waren opgenomen in een factuur met een andere tenaamstelling dan die van klaagster terecht bij de vof in rekening werden gebracht. Daarbij is meegewogen dat aan [Y2] niet eerder een tuchtrechtelijke maatregel is opgelegd.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht niet-ontvankelijk voor zover deze ziet op de jaarrekeningen 2011 en 2012, de belastingaangifte over 2012 en de daaraan ten grondslag liggende financiële administratie;

verklaart de klachtonderdelen a., b. en d. gegrond voor zover deze zijn gericht tegen [Y2], op de wijze als hiervoor is overwogen;

legt ter zake de maatregel van waarschuwing op aan [Y2];

- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkene [Y2] het door klagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagster vergoedt.

Aldus beslist door mr. drs. M. Stempfer, voorzitter, mr. I. Tubben en mr. J.W. Frieling (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en P. van de Streek AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. P.A.M. Spreuwenberg, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 28 september 2018.

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.

[1] Zie onder meer CBb 18 juli 2017, ECLI:NL:CBB:2017:23.