

# ECLI:NL:CBB:2020:234

|                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Instantie            | College van Beroep voor het bedrijfsleven                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Datum uitspraak      | 07-04-2020                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| Datum publicatie     | 07-04-2020                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| Zaaknummer           | 19/569                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Rechtsgebieden       | Bestuursrecht                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Bijzondere kenmerken | Hoger beroep                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| Inhoudsindicatie     | Accountantstuchtrecht. Klacht ten onrechte niet-ontvankelijk verklaard. Het College ziet geen aanknopingspunten voor het oordeel dat het vermoeden van het in de klachtonderdelen aan de orde gestelde tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten door betrokkenen bij appellante eerder is ontstaan of kan worden geacht te zijn ontstaan dan op het moment waarop zij tijdens de AVA van 30 maart 2015 van de (beweerdelijke) actieve betrokkenheid en het bewuste stilzwijgen van betrokkenen als adviseur(s) van de verkoper op de hoogte werd gesteld. Het College verwijst de zaak naar de accountantskamer om met inachtneming van deze uitspraak inhoudelijk op de klacht te beslissen. |
| Vindplaatsen         | Rechtspraak.nl                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

## Uitspraak

uitspraak

### COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

zaaknummer: 19/569

**Uitspraak van de meervoudige kamer van 7 april 2020 op het hoger beroep van:**

**[naam 1] B.V., te [plaats] , appellante**

**(gemachtigde: [naam 2] ),**

tegen de uitspraak van de accountantskamer van 4 maart 2019, gegeven op een klacht, door appellante ingediend tegen

**[naam 3] ( [naam 3] ) en [naam 4] ( [naam 4] ), betrokkenen**

(gemachtigde: mr. H.E. van Berckel-Dekker),

## **Procesverloop in hoger beroep**

Appellante heeft hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van de accountantskamer van 4 maart 2019, met nummers 18/137 Wtra AK en 18/138 Wtra AK ([www.tuchtrecht.nl](http://www.tuchtrecht.nl), ECLI:NL:TACAKN:2019:17).

### **Betrokkenen hebben een schriftelijke reactie op het hogerberoepschrift gegeven.**

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 22 januari 2020.

Appellante heeft zich laten vertegenwoordigen door haar gemachtigde. Betrokkenen zijn verschenen, bijgestaan door hun gemachtigde.

### **Grondslag van het geschil**

- 1.1 Voor een uitgebreide weergave van het verloop van de procedure en de in dit geding van belang zijnde feiten en omstandigheden, voor zover niet bestreden, wordt verwezen naar de inhoud van de bestreden uitspraak van de accountantskamer, die als hier ingelast wordt beschouwd. Het College volstaat met het volgende.
- 1.2 Betrokkenen waren ten tijde van belang als accountant verbonden aan [naam 5] ( [naam 5] ).
- 1.3 [naam 5] kreeg begin 2013 van [naam 6] B.V. ( [naam 6] ) de opdracht de jaarrekening 2012 en volgende samen te stellen. De jaarrekeningen van [naam 6] werden eerder samengesteld door [naam 4] toen hij verbonden was aan [naam 7] , welk kantoor in 2012 is opgegaan in [naam 5] . [naam 4] heeft op 25 januari 2013 een samenstellingsverklaring verstrekt bij de jaarrekening 2012 van [naam 6] .
- 1.4 [naam 8] ( [naam 8] ) was bestuurder en via [naam 9] B.V. ( [naam 9] ) enig aandeelhouder van [naam 6] .
- 1.5 Begin 2013 zijn [naam 9] en [naam 10] B.V. ( [naam 10] ), vertegenwoordigd door haar bestuurder [naam 11] ( [naam 11] ), in onderhandeling getreden over de verkoop van [naam 6] aan [naam 10] . Medio januari is een intentieovereenkomst gesloten tot koop en verkoop van het 100% aandelenbelang in [naam 6] .
- 1.6 [naam 8] heeft zich laten bijstaan door betrokkenen en [naam 12] van het kantoor (destijds) [naam 13] ( [naam 12] ). [naam 11] werd bijgestaan door [naam 14] ( [naam 14] ), corporate finance adviseur, en later tevens door [naam 15] ( [naam 15] ), accountant van [naam 10] en [naam 16] ( [naam 16] ), advocaat van [naam 10] .
- 1.7 Op 18 januari 2014 hebben [naam 9] , [naam 10] en [naam 6] een overeenkomst gesloten met betrekking tot de overname van de aandelen [naam 6] . [naam 3] heeft de overeenkomst namens [naam 9] en [naam 6] ondertekend. Op 22 januari 2014 zijn de aandelen [naam 6] per notariële akte aan [naam 10] geleverd.

- 1.8 Appellante was sedert 20 januari 2014 voor 11% aandeelhouder van [naam 10] . Haar gemachtigde, [naam 2] ( [naam 2] ), is haar bestuurder en enig aandeelhouder.
- 1.9 [naam 4] heeft op 23 mei 2014 een samenstellingsverklaring verstrekt bij de jaarrekening 2013 van [naam 6] .
- 1.10 In de (gecorrigeerde) notulen van de op 15 juli 2014 gehouden algemene vergadering van aandeelhouders (AVA) van [naam 10] , waarin [naam 2] namens appellante is vermeld als aanwezig, is, voor zover hier van belang, het volgende opgenomen:
- “De resultaten van [naam 6] B.V. tot en met juni 2014 zijn besproken, evenals de (liquiditeits)prognose voor geheel 2014.  
Vervolgens heeft de voorzitter de aanwezigen nader geïnformeerd over de door de verkoper van [naam 6] B.V., [naam 8] namens [naam 9] B.V., achtergehouden informatie en uitgevoerde omzetverschuivingen.  
Deze acties hebben een negatief effect gehad op de resultaten en de kasstromen in [naam 6] B.V. in 2014 en daarmee is de liquiditeitsbehoefte groter dan vooraf begroot. Dit is nader toegelicht door de voorzitter.  
Tevens zijn de genomen stappen tegen de verkoper besproken, evenals de mogelijke vervolgstappen.  
(...)”
- 1.11 In de notulen van de op 30 maart 2015 gehouden AVA van [naam 10] , waarin [naam 2] namens appellante is vermeld als aanwezig, is bij punt 8 “Sommatiebrief [naam 9] B.V.”, voor zover hier van belang, het volgende opgenomen:
- “De advocaat van [ [naam 11] ], (...) [naam 16] , heeft geadviseerd om ook de adviseur van verkoper, [naam 3] van [naam 5] , aansprakelijk te stellen voor misleiding. Hij heeft de verkoopovereenkomst namens de verkoper getekend. Doel is een wig te drijven tussen verkoper en zijn adviseur.  
Adviseur [naam 3] was op de hoogte van de omzetverschuiving en de correctie van een deel daarvan.  
[naam 17] , de boekhouder van [naam 6] B.V. heeft zelf aangegeven dat dit niet kon t.o.v. de koper, waarop de reactie van de adviseur was dat de koper op de hoogte was.  
(...)”
- 1.12 [naam 6] is in juni 2016 failliet gegaan. [naam 8] heeft [naam 6] teruggekocht.

### **Uitspraak van de accountantskamer**

- 2.1 De klacht, zoals weergegeven in de uitspraak van de accountantskamer, welke weergave door partijen niet wordt bestreden, houdt, voor zover gericht tegen [naam 3] , het volgende in:
- a. [naam 3] heeft actief meegewerkt aan financiële malversaties, althans bij hem bekende financiële malversaties bewust verzwegen, met als resultaat dat in de jaarrekening 2013 van [naam 6] de balanspost ‘vooruit gefactureerde omzet’ met een bedrag van € 277.000,- werd opgenomen.
  - b. [naam 3] heeft verzuimd [naam 10] over een omzetdeel van € 248.000,- dat voor 2014 bestemd was te informeren en tevens zodanig te corrigeren dat het resultaat daarvan in 2014 zou vallen en niet heimelijk in 2013.
  - c. In de wetenschap van zijn verwijtbare handelen en nalaten heeft [naam 3] de overeenkomst

namens [naam 9] , [naam 6] en [naam 8] ondertekend.

- d. Door de kernvoorwaarde van de aandelentransactie bewust te manipuleren en verzwijgen, heeft [naam 3] [naam 10] het recht ontnomen de transactie niet of onder andere voorwaarden door te laten gaan.

Voor zover gericht tegen [naam 4] houdt de klacht het volgende in:

[naam 4] heeft actief meegewerkt aan financiële malversaties, althans bij hem bekende financiële malversaties bewust verzwegen, met als resultaat dat in de jaarrekening 2013 van [naam 6] de balanspost vooruit gefactureerde omzet met een bedrag van € 277.000,- werd opgenomen en deze balanspost sinds 1981 nog niet eerder in de jaarrekening van [naam 6] was opgenomen.

[naam 4] heeft verzuimd [naam 10] over een omzetdeel van € 248.000,- dat voor 2014 bestemd was te informeren en tevens zodanig te corrigeren dat het resultaat daarvan in 2014 zou vallen en niet heimelijk in 2013 ter manipulatie van de EBIT voor dat jaar.

Door de kernvoorwaarde van de aandelentransactie bewust te manipuleren en verzwijgen, heeft [naam 4] [naam 10] het recht ontnomen de transactie niet of onder andere voorwaarden door te laten gaan.

Voorafgaand aan zijn instemming tot dividenduitkering (in het kader van zijn samenstelwerkzaamheden voor de jaarrekening 2013 van [naam 6] ) heeft [naam 4] verzaakt te controleren of de bestuurder [naam 8] van [naam 6] een dividendbesluit van haar aandeelhouder had goedgekeurd op basis van de wettelijk vereiste balanstest en uitkeringstoets.

- 2.2 Bij de bestreden uitspraak heeft de accountantskamer de tegen betrokkenen gerichte klachtonderdelen a tot en met g niet-ontvankelijk verklaard, omdat de klacht niet is ingediend binnen de in artikel 22, eerste lid, van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra), zoals deze bepaling luidde tot 1 januari 2019, bedoelde termijn van drie jaren. Voor zover appellante stelt dat betrokkenen een tuchtrechtelijk verwijt treft, samengevat, omdat aan de verkoop van [naam 6] aan [naam 10] financiële malversaties door manipulatie van (omzet)gegevens en foutief verstrekte informatie ten grondslag hebben gelegen, is de accountantskamer van oordeel dat appellante dat al uiterlijk juli 2014 redelijkerwijs had kunnen vermoeden. Appellante heeft haar klaagschrift echter pas op 12 januari 2018 ingediend. De accountantskamer heeft onderdeel h van de tegen [naam 4] gerichte klacht gegrond verklaard en [naam 4] de maatregel opgelegd van waarschuwing.

### **Beoordeling van het geschil in hoger beroep**

3.

Appellante kan zich niet verenigen met het oordeel van de accountantskamer dat de klachtonderdelen a tot en met g niet-ontvankelijk zijn. Zij stelt, samengevat, dat hoewel haar vóór 12 januari 2015 duidelijk was dat bij [naam 6] financiële malversaties hadden plaatsgevonden, zij op die datum volledig onbekend was met de actieve rol daarbij (en het stilzwijgen daarover) van betrokkenen. De verdenking was toen nog tegen de toenmalige bestuurder en aandeelhouder van [naam 6] ( [naam 8] ) gericht. Pas tijdens de AVA van 30 maart 2015 is appellante door de bestuurder van [naam 10] ( [naam 11] ) geïnformeerd over de directe betrokkenheid van betrokkenen bij de malversaties die voor de overname gepleegd waren. Tevens is zij toen geïnformeerd over het advies van [naam 16] om ook [naam 3] aansprakelijk te stellen voor misleiding. Appellante stelt dat [naam 3] tijdens een bespreking op 3 december 2015 met [naam 12] , [naam 16] en [naam 15] is gevraagd naar zijn kennis van en medewerking aan de financiële malversaties. [naam 3] deed er het zwijgen toe. [naam 16] en [naam 15] beschikten echter toen al over onomstotelijk bewijs van zijn betrokkenheid. Vervolgens heeft [naam 3] in reactie op het door [naam 16] opgestelde verslag van de bespreking geantwoord dat hij de diverse daarin vermelde constateringingen voor dat moment ontkent noch bevestigt. Appellante vindt dat een merkwaardig antwoord. Gezien zijn standpunt had een harde ontkening volstaan. Een afspraak op 23 juni 2016 ten kantore van [naam 18] om te spreken over een financiële vergoeding

voor de schade ontstaan door het met de gedrags- en beroepsregels strijdige handelen van betrokkenen werd volgens appellante op het laatste moment afgezegd. Gezien hun stelling dat zij de gedrags- en beroepsregels niet hebben geschonden, is het volgens appellante eveneens opmerkelijk dat in het kader van de (her)verkoop van [naam 6] aan [naam 8] onder druk van de curator en op uitdrukkelijke wens van [naam 8] een verklaring tot stand is gekomen, waarin [naam 11], zijn echtgenote en [naam 19] B.V. verklaren dat zij geen claims tegen [naam 5] en betrokkenen zullen instellen.

4. Betrokkenen stellen dat voor aanvang van de driejaarstermijn beslissend is of sprake is van een constatering van zodanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen kan worden gebaseerd. Uit de jurisprudentie van het College leiden zij af dat sprake moet zijn van een objectiveerbaar vermoeden van verwijtbaar handelen. Dit vermoeden wordt vrij snel aangenomen. De accountant zelf hoeft nog niet in beeld te zijn bij dit vermoeden. Voldoende is dat de klager een handelen of nalaten in strijd met accountantswet- en regelgeving heeft geconstateerd of dat had kunnen constateren. De termijn van drie jaar geeft de klager de mogelijkheid om vanaf het moment van ontdekken van feiten waarbij enig vermoeden ontstaat, drie jaar de tijd te nemen om de situatie verder uit te zoeken. Dat de klager eerst bekend wordt met een aantal feiten en later bekend wordt met de concreet geschonden norm, doet volgens betrokkenen niet ter zake. De klachttermijn is volgens betrokkenen in ieder geval aangevangen toen appellante tijdens de aandeelhoudersvergadering op 15 juli 2014 op de hoogte is gebracht van onder andere de gestelde omzetverschuivingen. Ook zijn betrokkenen van mening dat in dit geval sprake is van misbruik van de accountantstuchtrechtspraak doordat de verjaringstermijn wordt opgerekt. Voor de bestuurder van [naam 10] was de termijn voor het indienen van een klacht al in januari 2017 verstreken. Door zijn kennis door te spelen aan appellante kan hij bewerkstelligen dat de klachttermijn op een later moment aanvangt.

5. Het College overweegt het volgende.

5.1 [naam 4] heeft geen hoger beroep ingesteld tegen de gegrondverklaring van klachtonderdeel h en de beslissing van de accountantskamer om hem de maatregel van waarschuwing op te leggen. Deze beslissing is dus niet meer in geding.

5.2 Ter beoordeling van het College staat derhalve of de accountantskamer de klachtonderdelen a tot en met g terecht niet-ontvankelijk heeft verklaard.

5.2.1 Artikel 22, eerste lid, van de Wtra bepaalt sinds 1 januari 2014, voor zover hier van belang, dat een ieder bij een vermoeden van handelen of nalaten als bedoeld in artikel 42, eerste lid, van de Wet op het accountantsberoep (Wab) door een accountant, binnen drie jaar nadat de klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep, door middel van een klaagschrift een klacht kan indienen bij de accountantskamer.

5.2.2 Zoals het College heeft overwogen in zijn uitspraak van 16 juni 2016 (ECLI:NL:CBB:2016:199), gaat het voor het bepalen van de aanvang van de driejaarstermijn erom op welk moment sprake is van een situatie waarin een klager zodanige feiten heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat hij daarop een vermoeden van (mogelijk) tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen of nalaten kon baseren. Daarbij is niet vereist dat de klager volledig op de hoogte is van de exacte regelgeving voor accountants waarmee het handelen of nalaten (mogelijk) in strijd is. Voldoende is dat bij de klager op grond van de door hem geconstateerde feiten redelijkerwijs een vermoeden kon ontstaan dat de accountant van zijn handelen of nalaten een tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt.

5.2.3 Het College constateert dat de door appellante tegen betrokkenen ingediende klacht in de kern neerkomt op het verwijt dat zij in het kader van de onderhandelingen over de verkoop

van [naam 6] aan [naam 10] actief betrokken zijn geweest bij de door appellante gestelde financiële malversaties bestaande uit manipulatie van (omzet)gegevens en verstrekking van onjuiste informatie en bewust feiten voor [naam 10] hebben verzwegen.

5.2.4 Het College ziet in dit geval geen aanknopingspunten voor het oordeel dat het vermoeden van het in de klachtonderdelen a tot en met g aan de orde gestelde tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten door betrokkenen bij appellante eerder is ontstaan of kan worden geacht te zijn ontstaan dan op het moment waarop zij en de medeaandeelhouders van [naam 10] tijdens de AVA van 30 maart 2015 door [naam 11] van de (beweerdelijke) actieve betrokkenheid en het bewuste stilzwijgen van betrokkenen als adviseur(s) van de verkoper op de hoogte werden gesteld. Uit het feit dat appellante al voor die tijd op de hoogte was van de door haar gestelde malversaties, volgt nog niet dat zij wist van de (beweerdelijke) actieve betrokkenheid van de accountants en dus sprake was van een situatie waarin zij zodanige feiten heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat zij daarop een vermoeden van (mogelijk) tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen of nalaten kon baseren.

5.2.5 Ter zitting van het College hebben betrokkenen nog aangevoerd dat al tijdens de AVA van 8 december 2014 over de betrokkenheid van betrokkenen is gesproken. Zij hebben dit echter, mede in het licht van de gemotiveerde betwisting door appellante, niet aannemelijk gemaakt.

5.2.6 De grief van appellante slaagt derhalve. De accountantskamer heeft de klachtonderdelen a tot en met g ten onrechte niet-ontvankelijk verklaard. In de omstandigheid dat de accountantskamer de in deze klachtonderdelen genoemde verwijten nog niet inhoudelijk heeft beoordeeld en dat daarbij mede aspecten van vaktechniek dan wel jaarrekeningrecht aan de orde zijn, ziet het College aanleiding de zaak niet zelf inhoudelijk af doen. Het College zal de zaak daarom verwijzen naar de accountantskamer.

6. De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is. De uitspraak van de accountantskamer, voor zover in hoger beroep aan de orde, moet worden vernietigd. Zoals in het voorgaande is overwogen, zal het College de zaak naar de accountantskamer verwijzen om haar inhoudelijk af te doen.

7. De beslissing op dit hoger beroep berust mede op hoofdstuk V van de Wtra.

## **Beslissing**

Het College:

- verklaart het hoger beroep gegrond;
- vernietigt de bestreden uitspraak voor zover het betreft de niet-ontvankelijkverklaring van de klachtonderdelen a tot en met g;
- verwijst de zaak naar de accountantskamer om met inachtneming van deze uitspraak inhoudelijk op de klachtonderdelen a tot en met g te beslissen.

Deze uitspraak is gedaan door mr. W.A.J. van Lierop, mr. M.M. Smorenburg en mr. J.L. Verbeek, in aanwezigheid van mr. C.G.M. van Ede, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 7 april 2020.

De voorzitter is verhinderd de uitspraak te ondertekenen.

De griffier is verhinderd de uitspraak te ondertekenen.