

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 22/600 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

UITSPRAAK van 5 december 2022 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 7 april 2022 ontvangen klacht met nummers 22/600 en 22/601 Wtra AK van

**X**

wonende te [plaats1]

**K L A G E R**

advocaat: mr. J.J. Kesseboom te Leiden

t e g e n

**Y1 en Y2**

beiden accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te [plaats2] respectievelijk [plaats3]

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

advocaat: mr. C.M. Harmsen te Amsterdam

### **1. De procedure**

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 7 oktober 2022.

Betrokkenen zijn verschenen, bijgestaan door hun advocaat. Klager heeft op 6 oktober 2022 laten weten dat hij en zijn advocaat uit kostenoverwegingen niet zullen verschijnen bij de mondelinge behandeling.

### **2. De uitspraak samengevat**

*Waarover gaat deze zaak?*

2.1. Klager is één van de twee vennoten van een vennootschap onder firma. Betrokkenen hadden de opdracht de jaarrekening van de vennootschap samen te stellen. Volgens klager was er echter sprake van ongepaste belangenverstrengeling, omdat [Y1] ook de privé-belangen van de mede-vennoot behartigde en daar niet open over is geweest. Betrokkenen voorzagen klager niet van financiële informatie wanneer hij daar om verzocht. Ook is de arbeidsbeloning onjuist verwerkt in de jaarcijfers. Tot slot klaagt klager erover dat betrokkenen, ondanks een opzegging van de overeenkomst van opdracht hun werkzaamheden hebben voortgezet.

*De beslissing van de Accountantskamer.*

2.2. De Accountantskamer verklaart de klacht in al haar onderdelen ongegrond. Klager heeft naar het oordeel van de Accountantskamer zijn klacht, mede in het licht van het verweer daartegen, onvoldoende onderbouwd.

### **3. De feiten**

3.1. [Y1] is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA en [Y2] sinds [datum]. Zij zijn verbonden aan [accountantskantoor1].

3.2. Klager is samen met [A] vennoot van de vennootschap onder firma [B], gevestigd in [plaats1] (hierna: de vof). De vof exploiteert strandhuisjes op het strand

van [plaats1]. In de samenwerkingsovereenkomst (de vof-akte) is bepaald dat binnen zes maanden na afloop van ieder boekjaar een balans en een winst- en verliesrekening wordt opgemaakt. Ook zijn in de vof-akte afspraken neergelegd over de verdeling van de resultaten die met de exploitatie van de strandhuisjes worden behaald. Beide vennoten mogen hun arbeidsinbreng afrekenen tegen € 30,00 per gewerkt uur. Wat overblijft als winst wordt bij helfte tussen beide vennoten verdeeld. De boekhouding van de vof werd gedaan door de echtgenoot van [A].

3.3. [Y1] heeft vanaf de oprichting van de vof de jaarrekening samengesteld. Hij werd geassisteerd door [C]. Per brief van 23 februari 2021 heeft [Y2] aan de beide vennoten laten weten dat hij de opdracht voor het boekjaar 2020 heeft overgenomen.

3.4. Bij brief van 16 december 2021 heeft klager aan [Y1] en [Y2] meegedeeld dat hij de overeenkomst van opdracht voor het samenstellen van de jaarrekening opzegt. Klager geeft als reden voor opzegging het handelen door betrokkenen als privé-adviseur van de mede-vennoot. Klager kondigt verder aan dat de opdracht wordt overgenomen door [administratiekantoor1] te [plaats4].

3.5. [Y1] heeft de opzegging van de overeenkomst aan klager en de mede-vennoot bevestigd per brief van 13 januari 2022.

#### **4. De klacht**

4.1. Betrokkenen hebben volgens klager gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels. Klager verwijt betrokkenen het volgende:

1. Betrokkenen hebben zich schuldig gemaakt aan belangenverstrengeling.
2. Betrokkenen hebben een onjuist uitgangspunt gebruikt bij de samenstelling van de conceptjaarcijfers van de vof.

4. Ondanks de opzegging van de overeenkomst van opdracht hebben betrokkenen hun werkzaamheden voortgezet.

#### **5. De beoordeling**

5.1. De kern van de klacht is dat betrokkenen een dubbelrol hadden. Zij waren de accountant van de vof, maar behartigden volgens klager daarnaast de belangen van de mede-vennoot in privé. Bij de beoordeling van de klacht zijn met name de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden (NV COS) van belang.

5.2. De Accountantskamer merkt op dat klager klachten heeft geformuleerd tegen betrokkenen, zonder steeds helder te maken welke feitelijke gedraging wordt verweten aan welke betrokkene. Vast staat dat [Y1] zich bezig heeft gehouden met de opdracht tot het samenstellen van de jaarrekening van de vof tot en met boekjaar 2019. Vanaf 23 februari 2021 heeft [Y2] de opdracht overgenomen; hij hield zich bezig met de samenstelopdracht voor de jaarrekening 2020. De Accountantskamer zal de klacht dan ook beoordelen naar de periode waarin de feitelijke gedragingen volgens klager hebben plaatsgevonden.

5.3. Het is vaste rechtspraak van de Accountantskamer dat het aan de klager is om de feiten en omstandigheden te stellen en aannemelijk te maken die leiden tot de conclusie dat de accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. Klager heeft ervoor gekozen niet op de mondelinge behandeling te verschijnen, waardoor hij geen gebruik heeft gemaakt van de gelegenheid om op het verweerschrift en de verdere toelichting van betrokkenen ter zitting te reageren. Die keuze en de gevolgen daarvan blijven voor klager.

*Klachtonderdeel a: belangenverstrengeling.*

5.4. [Y1] en [Y2] zijn de accountant geweest van de vof. Klager stelt dat zij ook de belangen van mede-vennoot in privé hebben behartigd, dat zij niet duidelijk zijn geweest over deze 'dubbelrol' en zich daarmee schuldig hebben gemaakt aan

ongepaste belangenverstrengeling. Ter onderbouwing van dit verwijt heeft klager op drie omstandigheden gewezen:

4. Uit de urenspecificaties blijkt volgens klager dat betrokkenen privé-adviezen aan de mede-vennoot verstrekten.

5. Klager heeft daarnaast aangevoerd dat [Y1] de schijn tegen heeft, doordat hij tijdens een bespreking op 17 januari 2020 over de uitkoop van één van beide vennoten uit de vof, plaats had genomen naast [D] (echtgenoot van de mede-vennoot) en de advocaat van de mede-vennoot en bovendien niet snel kon antwoorden op de vraag van de raadsman van klager namens wie hij daar zat.

7. Klager kreeg geen inzage in de administratie van de vof. De communicatie over de conceptjaarcijfers verliep telkens via [D], zelfs na de uitdrukkelijke toezegging van [Y2] dat klager voortaan in alle communicatie zou worden meegenomen. Ook daaruit concludeert klager dat de objectiviteit van betrokkenen in geding is.

5.5. Betrokkenen hebben de stellingen van klager weersproken. [Y1] heeft betwist dat hij de belangen van de mede-vennoot heeft behartigd, of dat sprake is geweest van een dubbelrol. Dat onderbouwt klager ook niet. Voor [Y2] geldt dat zijn betrokkenheid bij de vof gering is geweest. Hij heeft slechts samenstelwerkzaamheden verricht vanaf 23 februari 2021 tot en met 2 april 2021.

*Ad 1.* De facturen die klager heeft overgelegd, tonen volgens betrokkenen de juistheid van de stellingen van klager niet aan, aangezien de specificatie geen privé-advisering aan de mede-vennoot vermeldt. Het klopt dat [Y1] besprekingen heeft gevoerd met [D], die ook zijn gefactureerd, maar hij was de boekhouder van de vof. [Y1] had met [D] in die hoedanigheid contact.

*Ad 2.* Over de bespreking op 17 januari 2020 heeft [Y1] toegelicht dat hij daarbij aanwezig was, omdat de geschilpunten tussen de vennoten ook betrekking hadden op de conceptjaarrekening 2018 van de vof. Hij is op eigen gelegenheid naar het kantoor van de advocaat gegaan en heeft plaatsgenomen in de wachtruimte, waar [D] en de advocaat van [A] ook wachtten. Bij aanvang van de bespreking zijn zij in gezamenlijkheid naar de spreekkamer gegaan en was klager al aanwezig in de spreekkamer.

*Ad 3.* [Y2] heeft betwist dat hij klager niet op de hoogte zou hebben gehouden van communicatie tussen hem en de mede-vennoot. Er was in de periode na de toezegging van 23 februari 2021 nauwelijks communicatie.

5.6. De Accountantskamer is van oordeel dat klager dit klachtonderdeel onvoldoende heeft onderbouwd. Dat oordeel berust op de volgende overwegingen.

5.6.1. In de eerste plaats geldt dat klager onvoldoende heeft uitgelegd dat uit de specificaties van de werkzaamheden [Y1] kan blijken dat [Y1] werkzaamheden voor de mede-vennoot in privé heeft verricht. [Y1] heeft dat gemotiveerd betwist en op die betwisting is klager niet ingegaan doordat hij niet op de mondelinge behandeling is verschenen. De Accountantskamer heeft aan de hand van de specificaties ook niet kunnen vaststellen dat klager werkzaamheden heeft verricht en gefactureerd ten behoeve van de mede-vennoot in privé.

5.6.2. Over de bespreking op 17 januari 2020 heeft [Y1] toegelicht dat hij zich niet kan voorstellen dat bij klager de indruk heeft kunnen bestaan dat hij voor een ander optrad dan voor de vof. De wijze van binnenkomst heeft [Y1] al besproken in zijn verweerschrift en daarop heeft klager niet meer gereageerd. Voor het overige geldt dat de Accountantskamer, uitgaande van de beschrijving door klager, er geen belangenverstrengeling in kan zien. [Y1] heeft mogelijk wat aarzelend geantwoord op de vraag namens wie hij aanwezig was, maar omdat hij heeft geantwoord dat hij

aanwezig was als accountant voor de vof (en niet namens een van de vennoten) valt niet in te zien dat [Y1] de schijn van belangenverstrengeling heeft gewekt.

5.6.3. Wat de inzage in de administratie en communicatie met de vennoten betreft, hebben [Y1] en [Y2] ter zitting nog een nadere toelichting gegeven. [Y1] was accountant van de holding van [D]. [D] heeft [Y1] verteld over de plannen met de vof en hem gevraagd om de jaarrekening van de vof te samenstellen. [Y1] heeft daarop kennis gemaakt met klager en bij die gelegenheid aan klager verteld dat hij ook accountant is van de holding van [D]. Dat was dus beide vennoten bekend. Volgens [Y1] was er 'totaal geen bezwaar' tegen het feit dat hij werkzaam was als accountant voor de holding van [D]. Dat [D]s zou optreden als boekhouder van de vof was klager ook bekend; zij werkten toentertijd in goede harmonie samen. [Y1] verzond de concept-jaarrekening aan [D] en klager, waarna zij de jaarcijfers bespraken zonder aanwezigheid van de accountant. Dat achtte [Y1] gezien de aard en complexiteit van de jaarrekening aanvaardbaar, aangezien er heldere afspraken waren over de inbreng van arbeid en een duidelijke winstverdeling. Uitgaande van die toelichting, zo stelt de Accountantskamer vast, was het [D] die over de financiële administratie beschikte. Het verwijt dat klager geen inzage had in de administratie, zo dat al juist is, treft [Y1] daarom niet. [Y2] heeft in zijn verweerschrift al toegelicht dat hij altijd met beide vennoten tegelijk contact heeft onderhouden. Het verwijt dat [Y2] de uitdrukkelijke toezegging dat klager ook wordt meegenomen in alle communicatie niet heeft nageleefd, is dan ook onvoldoende onderbouwd.

*[Y1] heeft niet in strijd met het fundamentele beginsel van objectiviteit gehandeld.*

5.7. Voor zover klager met dit klachtonderdeel heeft bedoeld te stellen dat [Y1] in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van objectiviteit, doordat hij de bedreiging van dat beginsel niet aan de orde heeft gesteld of onvoldoende heeft geredresseerd, overweegt de Accountantskamer als volgt.

5.7.1. Het fundamentele beginsel van objectiviteit is van toepassing op alle professionele diensten, dus ook op samenstellingsopdrachten. Dat volgt uit artikel 3 van de VGBA. Objectiviteit betekent dat de accountant zich, wanneer hij zijn beroep uitoefent, bij zijn afwegingen niet ongepast laat beïnvloeden (artikel 11 VGBA). Hierbij houdt hij rekening met dat wat een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend vindt (artikel 20 aanhef en onder a VGBA). Uit de toelichting bij de VGBA blijkt dat hierbij gaat om het vermijden van iedere situatie die professionele oordeelsvorming van de accountant op een ongepaste wijze beïnvloedt. Ongepaste beïnvloeding kan bijvoorbeeld ontstaan door een vooroordeel, belangenverstrengeling, belangentegenstelling of op andere wijze.

5.7.2. Het optreden als accountant voor een vennootschap heeft een inherent risico in zich dat de objectiviteit wordt bedreigd, omdat de accountant te maken heeft met vennoten of aandeelhouders die tegengestelde belangen kunnen hebben. De vraag is of [Y1] in strijd met het beginsel van objectiviteit heeft gehandeld, dan wel ten onrechte een maatregel achterwege heeft gelaten. De Accountantskamer beantwoordt die vraag ontkennend.

5.7.3. Tot de jaarrekening over 2017 was er tussen de vennoten nog geen sprake van een geschil over de arbeidsbeloning. Doordat de mede-vennoot wegens omstandigheden in de privésfeer vanaf boekjaar 2017 minder arbeid verrichtte, kwam er wel een discussie tussen de vennoten op gang over een eerlijke(re) winstverdeling. [Y1] heeft ter zitting verteld dat medio 2018 wat 'vragen over en weer' ontstonden over de arbeidsinbreng, maar dat van een daadwerkelijk en diepgevoeld geschil nog geen sprake was. [Y1] had er alle vertrouwen in dat de vennoten er onderling uit zouden komen, hetgeen ook is gelukt getuige de goedgekeurde jaarrekening 2017.

5.7.4. De jaarrekeningen over de jaren daarna zijn in conceptfase gebleven, omdat de beide vennoten geen overeenstemming konden bereiken over de arbeidsvergoeding. [Y1] heeft ter zitting toegelicht dat hij continu heeft afgewogen of sprake is van een bedreiging van zijn objectiviteit, gelet op de voortslepende discussie tussen de beide vennoten. [Y1] kwam evenwel tot de conclusie dat er geen bedreiging is van zijn objectiviteit, omdat hij erop bleef vertrouwen dat partijen – net als bij de jaarrekening over 2017 – overeenstemming zouden bereiken en zich daar ook voor wilden inzetten. Dat vertrouwen werd gesterkt door het gesprek dat op 17 januari 2020 is gevoerd. Ook heeft [Y1] het vaktechnisch bureau geconsulteerd. In de loop van 2020 bleef [Y1] informeren of de vennoten al een oplossing hadden bereikt. Toen klager een dagvaarding uitbracht aan de mede-vennoot, werd het [Y1] duidelijk dat de vennoten er onderling niet meer uit zouden komen en dat een juridische procedure onvermijdbaar was geworden. [Y1] heeft daarop de opdracht overgedragen aan [Y2].

5.7.5. De Accountantskamer leidt uit deze gang van zaken af dat tot de jaarrekening van 2017 de objectiviteit niet meer dan anders een rol heeft gespeeld in de afwegingen van [Y1]. Dat veranderde toen duidelijk werd dat de vennoten een discussie bleven houden over de arbeidsvergoeding. [Y1] heeft toen een afweging gemaakt van wat zijn rol is in dat proces, maar geconcludeerd dat hij door kon met zijn werkzaamheden en dus geen maatregel hoefde te nemen. Voor [Y1] was daarvoor van belang dat het ‘normenkader’ overzichtelijk was: de vof-akte bepaalde de arbeidsinbreng en de winstverdeling. Bovendien waren beide partijen voorzien van juridische bijstand. [Y1] zag zich voorts gesterkt in zijn objectiviteit doordat klager in zijn bericht van 12 september 2020 nog vraagt om voortzetting van zijn dienstverlening (klager verzoekt om toezending van de conceptjaarcijfers 2019). [Y1] heeft de laatst bekende afspraken tussen de vennoten over de arbeidsvergoeding verwerkt in de jaarrekeningen 2018 en 2019, die steeds in concept zijn gebleven. Voor zover de positie van [Y1] onduidelijk was, zoals klager stelt, geldt dat [Y1] zijn positie heeft verduidelijkt door tijdens het gesprek van 17 januari 2020 aan te geven dat hij optreedt namens de vof. Pas na ontvangst van de dagvaarding werd het [Y1] duidelijk dat tussen partijen een juridisch geschil is ontstaan, dat mogelijk kan leiden tot een bedreiging van de objectiviteit van [Y1]. [Y1] heeft geconcludeerd dat sprake was van een bedreiging die niet meer door een of meer maatregelen kon worden weggenomen en heeft direct de ultieme maatregel genomen door zijn werkzaamheden over te dragen.

5.7.6. De Accountantskamer acht het alles overziende zorgvuldig dat [Y1] steeds bedacht is geweest op een situatie die zijn professionele oordeelsvorming op ongepaste wijze kon beïnvloeden en daarbij het toetsingskader heeft toegepast. Voor zover het klachtonderdeel tot uitgangspunt neemt dat [Y1] in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van objectiviteit is het dan ook ongegrond.

#### *Klachtonderdeel b: onjuist uitgangspunt jaarcijfers*

5.8. Klager heeft aan zijn klacht het volgende ten grondslag gelegd. In de vof-akte is opgenomen dat beide vennoten een beloning ontvangen voor hun werkzaamheden. Daarover bestaat tussen de vennoten al langere tijd discussie. Klager is van mening dat de vof-akte geen basis geeft voor een forfaitaire beloning (waarmee klager bedoelt: een vast bedrag aan beloning dat onafhankelijk is van de gewerkte uren). De basis voor de arbeidsbeloning zou moeten zijn de werkelijk gewerkte uren. De mede-vennoot ontvangt een beloning gebaseerd op 1.250 uren die zij besteedt aan de administratie. Omdat het boekingsproces van de vakantiehuisjes grotendeels is geautomatiseerd betwist klager dat de mede-vennoot nog zo veel tijd kwijt is met de administratie. Desondanks nemen [Y1] en [Y2] de bestede uren klakkeloos over als

uitgangspunt voor de conceptjaarcijfers. De opmerkingen van klager worden terzijde gelaten en hem wordt niet gevraagd om inbreng. De mede-vennoot ontvangt als gevolg daarvan een te hoge arbeidsbeloning.

5.9. Betrokkenen hebben aangevoerd dat zij geen rol hadden in het geschil tussen de vennoten over de hoogte van de arbeidsvergoeding. Voor het samenstellen van de jaarrekening namen betrokkenen het aantal uren zoals overeengekomen in de vof-akte als uitgangspunt. Ten tijde van het samenstellen van de jaarrekening over boekjaar 2017 waren beide vennoten akkoord gegaan met een vermindering van deze arbeidsvergoeding met 300 uren. [Y1] heeft dat conform afspraak verwerkt in de jaarrekening 2017 en daarna als uitgangspunt gebruikt bij het samenstellen van de conceptjaarrekening over 2018 en 2019. Dat was immers de laatst bekende afspraak. Overeenstemming over een nieuwe verdeling bestond nog niet. Omdat de arbeidsvergoeding nog onderwerp van discussie was tussen de vennoten, verwerpen [Y1] en [Y2] de stelling dat zij de arbeidsvergoeding klakkeloos hebben overgenomen en daarbij de opmerkingen van klager hebben genegeerd.

5.10. De jaarrekening over 2017 is door beide vennoten goedgekeurd. Zij hebben de Letter of Representation bij de jaarrekening 2017 afgetekend. De Accountantskamer concludeert daaruit dat dit klachtonderdeel dus hooguit betrekking kan hebben op de jaarrekeningen van de jaren daarna.

5.11. Vaststaat dat de jaarrekeningen nadien in concept zijn gebleven. Dat komt omdat [Y1] en [Y2] voor het definitief maken van de jaarrekening afhankelijk waren van overeenstemming tussen beide vennoten over de arbeidsvergoeding. In de conceptcijfers hebben [Y1] en [Y2] de laatst bekende afspraak gehanteerd, hetgeen de Accountantskamer terecht voorkomt. Als alternatief hadden zij kunnen kiezen voor het achterwege laten van de arbeidsvergoeding met de opmerking dat hierover nog geen knoop is doorgehakt. Maar wat er van zij, dat [Y1] of [Y2] bij het samenstellen van de jaarrekeningen na 2017 alleen het standpunt van de mede-vennoot zouden hebben willen opnemen is door klager weliswaar gesteld maar onvoldoende feitelijk onderbouwd.

5.12. Het klachtonderdeel is ongegrond.

*Klachtonderdeel c: voortzetten werkzaamheden ondanks beëindiging opdracht.*

5.13. Klager heeft de overeenkomst met betrokkenen opgezegd met zijn brief van 16 december 2021. Desondanks hebben betrokkenen de werkzaamheden voortgezet, zo stelt klager. Op zijn opzegging van 16 december 2021 is nooit een reactie gekomen.

5.14. Betrokkenen hebben een brief van 13 januari 2022 overgelegd, waarmee zij de beëindiging van de opdracht aan beide vennoten hebben bevestigd. Nadien hebben zij geen werkzaamheden meer verricht voor de vof, zo stellen zij.

5.15. De Accountantskamer verklaart dit klachtonderdeel ongegrond. Klager heeft zijn stelling dat [Y1] na de opzegging eind 2021 nog werkzaamheden heeft verricht niet feitelijk onderbouwd. Zo ontbreken facturen die de gestelde werkzaamheden zouden kunnen aantonen. Gelet op de brief van betrokkenen van 13 januari 2022 gaat de Accountantskamer ervan uit dat zij hun werkzaamheden daadwerkelijk hebben gestaakt. Klager heeft in zijn brief van 6 oktober 2022 nog laten weten dat hij de brief van 13 januari 2022 niet heeft ontvangen. Dat mag zo zijn, maar de klacht ziet op beweerdelijk voortgezette werkzaamheden en niet op het niet ontvangen van een reactie op de opzegging.

*De conclusie.*

5.16. De klacht zal in alle onderdelen ongegrond worden verklaard.

## **6. De beslissing**

De Accountantskamer:

Aldus beslist door mr. A.A.A.M. Schreuder, voorzitter, mr. I.F. Clement en mr. I. Tubben (rechterlijke leden) en Th.A. Verkade RA en C.M. Verdiesen AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. C.J.H. Terwal, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 5 december 2022.

---

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.