

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 16/478 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 16/478 Wtra AK van 17 juni 2016 van

mr. X1, in zijn hoedanigheid van curator
in het faillissement van X2 B.V. te [plaats1],
kantoorhoudende te [plaats2],
K L A G E R,
raadsvrouw: mr. E.L. Zetteler,

t e g e n

Y,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats3],
B E T R O K K E N E,
raadsman: mr. drs. J.F. Garvelink.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 15 februari 2016 ingekomen klaagschrift van gelijke datum, met bijlagen;
- het op 22 april 2016 ingekomen verweerschrift van gelijke datum, met bijlagen;
- de op 19 mei 2016 ontvangen brief van gelijke datum van de raadsvrouw van klager, met als bijlagen een vijftal nadere producties bij de klacht;
- de op 25 mei 2016 ontvangen brief van gelijke datum van de raadsvrouw van klager, met als bijlagen een tweetal nadere producties bij de klacht.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 30 mei 2016, waar aanwezig waren - aan de zijde van klager - mr. [X1] q.q., bijgestaan door zijn raadvrouw mr. E.L. Zetteler, advocaat te Utrecht en - aan de zijde van betrokkene - de heer [Y] AA in persoon, bijgestaan door zijn raadsman mr. J.F. Garvelink, advocaat te Amsterdam.

1.3 Op genoemde zitting hebben partijen hun standpunten doen toelichten en/of toegelicht en doen antwoorden en/of geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene staat sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister en is als openbaar accountant verbonden aan [A] Accountants te [plaats1]. Hij is op 8 oktober 2009 begonnen als samenstellend accountant van [X2] B.V. en heeft op 17 februari 2010 een samenstellingsverklaring afgegeven bij de jaarrekening 2008 van die vennootschap.

2.2 [X2] B.V. was een van de werkmaatschappijen van [B] Beheer B.V. waarbinnen letselschadezaken werden behandeld. De groep ontplooiëde daarnaast nog een aantal andere activiteiten, deels in dochtermaatschappijen van [X1] B.V., deels in haar zustermaatschappij [C] B.V. en haar deelnemingen.

2.3 Eind 2010 heeft [X2] B.V. haar eigen faillissement aangevraagd; dat is per [datum] uitgesproken, met benoeming van klager tot curator. Klager heeft kort daarop de activa van de vennootschap uit de boedel verkocht en daarmee een doorstart van het bedrijf bewerkstelligd.

2.4 Klager heeft op 11 november 2014 aan "[D] Financieel en Forensisch Onderzoek" (van [D] RA) te [plaats3] opdracht verstrekt voor een onderzoek naar - onder meer - de werkzaamheden van de samenstellend accountant (betrokkene). Naar aanleiding van dit onderzoek is op 15 februari 2016 een rapport uitgebracht.

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 Ten grondslag aan de door klager ingediende klacht liggen, naar de Accountantskamer begrijpt en ook betrokkene blijktens diens verweerschrift heeft begrepen, de volgende verwijten:

1. dat betrokkene een samenstellingsverklaring heeft afgegeven bij de jaarrekening 2008 van [X1] B.V., terwijl daarin ten onrechte geen toelichtende paragraaf over het bestaan van gerede twijfel omtrent de continuïteit was opgenomen;
2. dat betrokkene in die samenstellingsverklaring geen verwijzing naar die toelichting inzake de continuïteit heeft opgenomen.

3.3 Wat door/namens klager 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) doch als een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door/namens betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

4. De gronden van de beslissing

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Op grond van artikel 51 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 accountant-administratieconsulent 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 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 Betrokkene heeft reeds in het verweerschrift primair betoogd dat de klacht niet-ontvankelijk moet worden verklaard omdat bij het indienen daarvan de termijn van drie jaar als bedoeld in artikel 22, eerste lid, van de Wtra is overschreden. Daartoe is - zakelijk weergegeven - het volgende aangevoerd.

Klager is in het najaar van 2010 benoemd tot curator van [X2] B.V. en heeft destijds gezien dat in de jaarrekening 2008 geen continuïteitsparagraaf was opgenomen. Klager heeft zich destijds ook meteen verdiept in de financiële toestand van de vennootschap. De stukken voorafgaand aan het faillissement waar klager zich op beroept en de stukken die betrokkene thans heeft overgelegd, waren hem destijds al bekend. Met de bank heeft klager ook intensief contact gehad. Klager beschikt anno 2016 niet over stukken of feiten die hij niet al in 2010/2011 ter beschikking had.

Klager heeft zich - naar betrokkene bekend is - destijds (2010/2011) ook laten adviseren door een extern kantoor dat mede is gespecialiseerd in (financieel) forensisch onderzoek. Klager heeft vervolgens pas in 2015 vervolgvragen gesteld en ultimo 2015 kennelijk ook een accountant ingeschakeld om onderzoek naar betrokkene te doen. Klager heeft vervolgens de klacht ingediend bijna zes jaar na het afgeven van de samenstellingsverklaring en meer dan zes jaar na het daadwerkelijk door betrokkene uitvoeren van de desbetreffende samenstellingswerkzaamheden. Zelfs indien men accepteert dat klager enige tijd nodig had om onderzoek te doen, staat dat niet aan verjaring in de weg. De tekst van de Wtra gaf effectief vanaf het beschikbaar zijn van de feiten nog drie jaar voor een dergelijk onderzoek. De jurisprudentie van de Accountantskamer en het CBb zijn ter zake ook duidelijk.

Klager beschikte al in december 2010, althans uiterlijk medio 2011, over zodanige informatie dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van vermeend klachtwaardig handelen kon worden gebaseerd. Dat klager pas in 2015 een onderzoek is gestart doet daaraan niet af. Immers, het enkele feit dat een klacht eerst nader kan worden geconcretiseerd of worden onderbouwd naar aanleiding van, of met feiten en omstandigheden opgekoemen na, het ontstaan van het vermoeden, neemt niet weg dat de potentiële klager niet meer dan drie jaar de tijd heeft om de klacht na de constatering van het feitelijk handelen

of nalaten dat aan de basis lag van het vermoeden aanhangig te maken. Daarbij speelt hier concreet nog dat zowel de klacht als de bijlage in belangrijke mate zijn gebaseerd op de jaarrekening 2008 zelf en concept-cijfers 2009 uit 2010. Van enige aan betrokkene toe te rekenen vertraging - indien al relevant - is bovendien geen sprake geweest.

4.3 Van de zijde van klager is hiertegen ter zitting - zakelijk weergegeven - het volgende aangevoerd.

Betrokkene heeft gesteld dat de curator niet ontvankelijk zou moeten worden verklaard in zijn klacht en stelt dat de 'Wtra effectief vanaf het beschikbaar zijn van de feiten nog drie jaar (gaf) voor een dergelijk onderzoek'. Daarmee hanteert betrokkene een verkeerd toetsingskader.

Voor de toepassing van artikel 22 Wtra - zoals dat per 1 januari 2014 geldt - is voor de aanvang van de daarin bedoelde termijn van drie jaren beslissend of sprake is van een constatering van - samengevat - 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. De memorie van toelichting vermeldt dat de verjaringstermijn van drie jaar in artikel 22 lid 1 Wtra aanvangt op het moment dat de klager op de hoogte is van het verwijtbare karakter van de gedragingen van de accountant. Daaruit blijkt dat de wetgever zich in het kader van deze wijziging heeft gerealiseerd dat het enkele constateren van handelen of nalaten niet voldoende is voor de aanvang van de driejaarstermijn. Daar is meer voor nodig: de klager moet op de hoogte zijn van het *verwijtbare karakter* van de gedragingen van de accountant.

De stelling van betrokkene dat de curator al vanaf december 2010, althans uiterlijk medio 2011, beschikte over informatie waarop redelijkerwijs een vermoeden van klachtwaardig handelen kon worden gebaseerd, wordt niet onderbouwd. Het tijdstip van "medio 2011" lijkt willekeurig te zijn gekozen.

Het is juist dat in de jaarrekening 2008 geen continuïteitsparagraaf is opgenomen, maar er was onderzoek voor nodig om vast te stellen (i) dat gereede twijfel bestond omtrent de continuïteit en om vervolgens vast te stellen (ii) dat sprake was tuchtrechtelijk laakbaar handelen aan de zijde van betrokkene. Dat blijkt immers niet uit de jaarrekening.

Nu de klacht op 15 februari 2016 is ingediend, dient te worden nagegaan of de curator vóór 15 februari 2013 al op de hoogte was van het tuchtrechtelijk laakbaar handelen van de accountant. Dat was niet het geval. Het enkele feit dat geen continuïteitsparagraaf in de jaarrekening 2008 was opgenomen leidt immers niet automatisch tot de conclusie dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. De stukken dateren weliswaar van vóór faillissement, maar in het kader van het hoor- en wederhoor traject is pas vastgesteld dat betrokkene in feite geen werkzaamheden heeft verricht om te toetsen of de continuïteitsveronderstelling van de directie deugdelijk is onderbouwd. Hij heeft ook geen stukken overgelegd waaruit deze toets blijkt. De curator realiseert zich dat een dergelijke toetsing minder diepgaand is dan bij een controle-opdracht, maar niet is gebleken dat betrokkene een dergelijke toets überhaupt heeft uitgevoerd. Dat was de curator voor 15 februari 2013 niet bekend en dat wordt door betrokkene ook niet betoogd.

Betrokkene stelt - overigens niet onderbouwd aan de hand van stukken - dat de curator zich in 2010/2011 heeft laten adviseren door een extern kantoor dat gespecialiseerd is in financieel forensisch onderzoek. Een duidelijke conclusie verbindt betrokkene niet aan deze stelling; deze stelling is overigens ook onjuist. Voor zover betrokkene daarmee beoogt te betogen dat de curator in 2010/2011 (het moment wordt verder niet geduid)

op de hoogte was van het tuchtrechtelijk laakbare karakter van het handelen of nalaten van betrokkene, dient die stelling te worden verworpen. De curator heeft als bijlage 14 de factuur van dit kantoor in het geding gebracht en daaruit blijkt duidelijk dat de advisering betrekking had op de werkzaamheden in de eerste drie dagen na het faillissement en op onderhandelingen in het kader van een doorstart. Onderzoek naar de administratie en / of de handelwijze van betrokkene heeft toen niet plaatsgevonden.

In het najaar 2014 heeft de curator nader onderzoek aangevangen en hij heeft op dat moment ook een bedrijf in de arm genomen om de administratie van de onderneming toegankelijk te maken. Voor oktober 2014 had de curator dus überhaupt geen zicht op de werkwijze van betrokkene, laat staan dat hij toen al op de hoogte kon zijn van het tuchtrechtelijk laakbare karakter van het handelen of nalaten van betrokkene.

De stellingen omtrent de ontvankelijkheid zijn onvoldoende onderbouwd en dienen voor het overige te worden verworpen.

4.4.1 In artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, is bepaald 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. De Accountantskamer overweegt daarbij dat sinds de wijziging ingaande 1 januari 2014 van artikel 22, eerste lid, Wtra voor aanvang van de daarin bedoelde termijn van drie jaren beslissend is of sprake is van een constatering van - geparafraseerd - 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 een klager aan dat handelen of nalaten een vermoeden heeft verbonden of redelijkerwijs heeft kunnen verbinden dat het in strijd is met de hiervoor bedoelde wet- en regelgeving.

4.4.2 Het klaagschrift in deze zaak is op 15 februari 2016 bij de Accountantskamer binnengekomen. Dat betekent dat in dit geval voor de driejaarstermijn en de zesjaarstermijn als bedoeld in artikel 22 Wtra de data 15 februari 2013 respectievelijk 15 februari 2010 bepalend zijn.

4.4.3 Aangezien de klacht betrekking heeft op een samenstellingsverklaring die op 17 februari 2010 is afgegeven, is de klacht - zij het nipt - binnen de zesjaarstermijn ingediend. Daaraan kan niet afdoen dat de aan die verklaring voorafgaande samenstellings-werkzaamheden zich buiten die zesjaarstermijn hebben voorgedaan. Indien en voor zover door of namens betrokkene is betoogd dat de klacht met het oog op die werkzaamheden wegens overschrijding van de zesjaarstermijn niet-ontvankelijk is, wordt dat verweer dan ook verworpen.

4.4.4 [X2] B.V. is per [datum] failliet verklaard, met benoeming van klager tot curator, die kort daarop een doorstart van (een deel van) het bedrijf van de vennootschap heeft

bewerkstelligd. Het kan daarom niet anders dan dat klager kennis heeft genomen van de stukken die de financiële toestand van de onderneming betroffen, waaronder de door betrokkene van een samenstellingsverklaring voorziene jaarrekening 2008 waarbij geen continuïteitskwestie aan de orde was gesteld. De in het klaagschrift onder 4.2 - onder meer - opgesomde feiten en omstandigheden die aan de klacht ten grondslag zijn gelegd, te weten:

- dat over 2008 een aanzienlijk verlies van EUR 680.000,= (voor belastingen) was geleden;
 - dat over de periode van 1 januari 2009 tot en met 31 oktober 2009 een verlies van € 382.718,= was geleden;
 - dat ultimo 2008 sprake was van een aanzienlijk negatief werkkapitaal van € 463.201,--;
 - dat ultimo 2008 sprake was van een negatief eigen vermogen van € 346.100,--;
 - dat per 31 december 2008 in totaal een bedrag van € 1.265.194,-- op korte termijn opeisbaar was en de hiervoor beschikbare middelen € 41.905,-- bedroegen, hetgeen neerkomt op een liquiditeitstekort van € 1.1223.289,--;
- waren alle in die jaarrekening 2008 vermeld, dan wel daaruit af te leiden.

Klager, van wie als ervaren curator bovendien mag worden verwacht dat hij meer dan de gemiddelde klager verstand heeft van financiële jaarverslaggeving, heeft daarom reeds vanaf eind 2010 / begin 2011 - en aldus vóór 15 februari 2013 - de feiten en omstandigheden geconstateerd op grond waarvan hij uiteindelijk de onderhavige klacht heeft ingediend, terwijl redelijkerwijs niet valt in te zien waarom hij niet reeds toen ook het vermoeden had of kon hebben dat het handelen of nalaten van betrokkene inzake meergenoemde jaarrekening volgens hem tuchtrechtelijk laakbaar was.

4.4.5 Weliswaar is door klager gesteld dat hij dit vermoeden eerst heeft gekregen naar aanleiding van het in zijn opdracht van 11 november 2014 uitgevoerde onderzoek door “[D] Financieel en Forensisch Onderzoek” waarvan op 15 februari 2016 een rapport is uitgebracht, maar naar het oordeel van de Accountantskamer kan het resultaat van dat onderzoek het hiervoor bedoelde vermoeden bij klager hooguit enigszins hebben versterkt en zijn daaruit geen nieuwe zaken naar boven gekomen die zodanig cruciaal waren, dat zij redelijkerwijs eerst toen bij klager diens vermoeden van de - vermeende - tuchtrechtelijke laakbaarheid van het handelen of nalaten van betrokkene konden doen rijzen. Desgevraagd ter zitting heeft klager dergelijke nieuwe, uit dat onderzoek naar voren gekomen feiten en/of omstandigheden ook niet kunnen aanwijzen. De door de raadvrouw van klager in dit verband wel genoemde problematiek inzake de posten ‘debiteuren’ en ‘onderhanden werk’ moet klager ook reeds vanaf eind 2010 / begin 2011 bekend zijn geweest, want daarvan was door betrokkene melding gemaakt in de onderhavige jaarstukken 2008 en wel op pagina 2 van het accountantsrapport in een toelichting op de samenstellingsverklaring.

4.4.6 Op grond van het voorgaande moet worden geconcludeerd dat op het moment van indienen van de klacht op 15 februari 2016 (meer dan) drie jaren waren verstreken nadat klager redelijkerwijs had kunnen constateren dat het handelen of nalaten van betrokkene in dezen - volgens hem - in strijd was met het bij of krachtens de Wta of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. Daaruit volgt dat klager de klacht te laat heeft ingediend en dat die daarom in beide onderdelen niet-ontvankelijk moet worden verklaard.

4.5 Overigens, en ten overvloede, overweegt de Accountantskamer dat uit haar onderzoek van het onderhavige dossier en de behandeling ter zitting onvoldoende feiten en/of omstandigheden naar voren zijn gekomen op grond waarvan zou moeten worden geconstateerd dat betrokkene op 17 februari 2010 niet had mogen overgaan tot het afgeven van een samenstellingsverklaring bij de jaarrekening 2008 van [X1] B.V. op de wijze waarop hij dat heeft gedaan. Gezien hetgeen betrokkene ten tijde van het afgeven van die verklaring bekend was over de positieve houding van de bank en de fiscus bij besprekingen over hun verdergaande medewerking aan het voortbestaan van de desbetreffende vennootschap - welke medewerking van beide instanties overigens kort daarna ook werd geformaliseerd - hoefde hij immers geen aanleiding te zien voor gereede twijfel omtrent de continuïteit van de onderneming als bedoeld in de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor kleine rechtspersonen (RJK), jaareditie 2007, die van toepassing is op verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2008. Dat meer dan een half jaar na het afgeven van de samenstellingsverklaring in die houding van de bank en de fiscus wijziging is gekomen, kan aan dit oordeel niet afdoen.

4.6 Op grond van al het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht in beide onderdelen niet-ontvankelijk.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. W.M. de Vries en mr. A.M. van Amsterdam (rechterlijke leden) en S.L.J. Graafsma RA en P. Mansvelder RA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 17 juni 2016.

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 te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.