

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 17/1265 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 17/1265 Wtra AK van 21 november 2018 van

1) **X1**,
2) **X2 B.V.**,
3) **X3 B.V.**,
alle woonplaats gekozen hebbende te Amsterdam,
raadslieden: mr. J. Stikkelbroeck en mr. G.T. Flapper,
KLAGERS,

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats1],
BETROKKE,
raadslieden: mr. F.H.H. Sijbers en mr. L.H.E. Møller.

1. Het verloop van de procedure

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

- het op 9 juni 2017 ingekomen klaagschrift van 8 juni 2017 met bijlagen;
- het op 3 juli 2017 ingekomen aanvullende klaagschrift van 29 juni 2017 met bijlagen;

- het op 30 augustus 2017 ingekomen verweerschrift van dezelfde dag met bijlagen;
- de op 3 november 2017 ingekomen brief van 2 november 2017 van klagers met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 17 november 2017 waar zijn verschenen voor zichzelf en namens klaagsters (2) en (3): klager (1) in persoon (hierna ook: [X1]), bijgestaan door mr. J. Stikkelbroeck, advocaat te Amsterdam, die op zijn beurt werd bijgestaan door mr. [A], en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. F.H.H. Sijbers en mr. L.H.E. Møller, advocaten te 's-Gravenhage.

1.3 Klagers en betrokkene 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.

1.4 De Accountantskamer beschikt tevens over kennis van haar beslissing op een eerdere tuchtklacht van het Openbaar Ministerie tegen betrokkene (16/2883 Wtra AK) en zijn toenmalige collega [B] RA (16/2884 Wtra AK) van 17 september 2018.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting gaat de Accountantskamer uit van onderstaande feiten, zoals mede al (deels) vastgesteld in bovengenoemde beslissing van de Accountantskamer.

2.1 Betrokkene is sedert [datum] als registeraccountant ingeschreven in het ledenregister van thans de Nba.

2.2 Betrokkene was verbonden aan [accountantskantoor] (hierna [accountantskantoor]). Van 1 januari 2011 tot 18 september 2014 bekleedde hij de functie van voorzitter van de raad van bestuur.

2.3 Betrokkene was de externe accountant van [BV1], klaagster (3) en klaagster (2). Directeur-grootaandeelhouder van deze vennootschappen, al dan niet indirect, was klager (1).

2.4 Door bemoeienis van klager (1) is in 2006/2007 het tot dan toe ongebruikte merk [merk1] gekocht door een [land] vennootschap, die eigendom is van een vennootschap, opgericht naar het recht van de [eilandengroep], welke vennootschap op haar beurt eigendom is van een door [X1] opgerichte op [land] gevestigde trust. Klaagster (3) is vervolgens jaarlijks (wisselende bedragen aan) royalty's aan de [land] vennootschap gaan betalen voor het gebruik van het merk [merk1]. Begunstigden van de betreffende trust zijn [X1], een aantal van zijn directe familieleden en zijn toekomstige kleinkinderen.

2.5 Betrokkene heeft een goedkeurende controleverklaring afgegeven bij de jaarrekening over 2008 en bij de jaarrekeningen over 2010 tot en met 2012 van klaagster (3) en samen met zijn collega [B] de accountantsrapporten bij deze jaarrekeningen ondertekend. De verklaring bij de jaarrekening over 2010 is op 8 april 2011 afgegeven, de

verklaring bij de jaarrekening over 2011 op 5 juni 2012 en de verklaring bij de jaarrekening over 2012 op 24 september 2013.

2.6 Uit de toelichting op de winst- en verliesrekening 2010 van klaagster (3) blijkt dat onder de post kostprijs van de omzet een bedrag van € 244.059 aan 'royalties' is opgenomen.

2.7 Uit de toelichting op de winst- en verliesrekening 2011 van klaagster (3) blijkt dat onder de kostprijs van de omzet een bedrag van € 209.634 aan 'royalties' is opgenomen.

2.8 Uit de toelichting op de winst- en verliesrekening 2012 van klaagster (3) blijkt dat onder de kostprijs van de omzet een bedrag van € 203.635 aan 'royalties' is opgenomen.

2.9 In de brief van 5 september 2011 heeft de Belastingdienst voor de eerste maal vragen gesteld over de aangifte inkomstenbelasting 2008 van klager (1). In de periode tot begin 2014 zijn er nog een tiental brieven gestuurd door de Belastingdienst inzake de onder 2.4 vermelde truststructuur.

2.10 Bij de onder 1.4 vermelde beslissing van de Accountantskamer van 17 september 2018 is de klacht van het Openbaar Ministerie jegens betrokkene en zijn collega [B] gegrond verklaard voor zover hen verweten werd dat:

a. zij de controle van de materiële post 'royalty's' in de jaarrekeningen van [X3] over 2010, 2011 en 2012 met onvoldoende diepgang en onvoldoende professioneel-kritische instelling hebben uitgevoerd;

b. de bij deze jaarrekeningen afgegeven goedkeurende verklaringen, gezien de hiervoor bij a. bedoelde controles, op een ondeugdelijke grondslag berusten.

Aan beide betrokkenen is de maatregel van berisping opgelegd.

Het is de Accountantskamer ambtshalve bekend dat betrokkene wel, doch zijn collega [B] niet van deze beslissing in hoger beroep is gekomen, welk hoger beroep nog aanhangig is.

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klagers gehandeld in strijd met de voor hem 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. Betrokkene heeft als controlerend registeraccountant jaarrekeningen opgesteld en goedgekeurd, waarvan hij wist dat ze onjuist waren en ten onrechte een goedkeurende verklaring gegeven, omdat er licentievergoedingen in waren opgenomen die onzakelijk waren.

b. Betrokkene heeft in het adviestraject als adviserend registeraccountant opgetreden en zijn goedkeuring aan de truststructuur verleend en ten onrechte niet geadviseerd dat de licentievergoeding in het zakelijk verkeer een gebruikelijke vergoeding moet zijn.

c. Betrokkene heeft niet ingegrepen toen het dossier van klagers inzake de truststructuur tot complicaties zou leiden.

d. Betrokkene heeft in strijd met de wet gehandeld.

3.3 Wat door of namens klagers 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 – voor zover het daartoe kan dienen – als een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door of 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 33 Wet op de Registeraccountants (oud, hierna: Wet RA), 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 respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. Voor een externe accountant geldt (ten tijde van belang in deze zaken) bovendien dat deze op grond van artikel 31 Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) ten aanzien van zijn beroepsmatig handelen onderworpen is aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta bepaalde.

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) 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 klagers 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.

wat betreft de ontvankelijkheid

4.4 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.

4.5 Gelet op het voorgaande stelt de Accountantskamer vast dat het klaagschrift in deze zaak op 8 juni 2017 ter post is bezorgd en op 9 juni 2017 is ingekomen. Dat

betekent dat in dit geval voor de zesjaarsjaarstermijn bedoeld in artikel 22 Wtra, mede gezien artikel 7, eerste lid van het Procesreglement Accountantskamer 2015, de datum 8 juni 2011 bepalend is en dat voor de driejaarstermijn de datum van 8 juni 2014 bepalend is.

4.6 De Accountantskamer stelt voorts vast dat de goedkeurende verklaring bij de jaarrekening 2010 op 8 april 2011 (2.5) is gegeven. Verder stelt de Accountantskamer vast dat de truststructuur in 2006/2007 (2.4) is ontstaan. Gelet op het voorgaande is de Accountantskamer van oordeel dat het vermeend verwijtbaar handelen van betrokkene in klachtonderdeel 3.2.a voor zover het ziet op de goedkeurende verklaring inzake boekjaar 2010 en het gehele vermeend verwijtbaar handelen in klachtonderdeel 3.2.b voor de onder 4.5 gelegen datum van 8 juni 2011 hebben plaatsgevonden. Klachtonderdelen 3.2.a (gedeeltelijk) en 3.2.b (geheel) dienen dan ook niet-ontvankelijk te worden verklaard.

4.7 Met betrekking tot de driejaarstermijn heeft betrokkene een niet-ontvankelijkheidsverweer gevoerd door te stellen dat klagers, gezien hetgeen aan hen, nota bene schriftelijk, is uitgelegd, op de hoogte moeten zijn geweest dat de wijze waarop zij omgingen met de truststructuur ontoelaatbaar was. Voorts stelt betrokkene dat klagers er (ten onrechte) vanuit gaan dat hij die wetenschap ook had, hetgeen maakt dat klagers al van meet af aan op de hoogte zijn geweest van de ontoelaatbaarheid.

4.8 De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene met hetgeen hij heeft aangevoerd, tegenover de gemotiveerde betwisting van klagers, niet, althans onvoldoende, aannemelijk heeft gemaakt dat bij klagers voor 8 juni 2014 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. Betrokkenes verweer kan derhalve op dit punt niet tot niet-ontvankelijkheid leiden.

4.9 Betrokkene heeft ten slotte nog een niet-ontvankelijkheidsverweer gevoerd dat er op ziet dat klagers geen zelfstandig belang hebben bij de onderhavige klachtprocedure, nu het Openbaar Ministerie voor dezelfde feiten reeds een klacht heeft ingediend (1.4) en in een klachtprocedure niet een klager centraal staat, maar het handelen van degene tegen wie de klacht is gericht en de consequenties die daaraan moeten worden verbonden. Daarbij speelt volgens betrokkene dat hij onevenredig belast wordt, nu hij zich tweemaal moet verweren tegen dezelfde materiële klacht.

4.10 De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkenes als zodanig op te vatten beroep op het beginsel van 'ne bis in idem' niet kan slagen. Dit beginsel, dat krachtens jurisprudentie van de Accountantskamer en het College van Beroep voor het bedrijfsleven in aangepaste vorm ook van toepassing is op de tuchtrechtspraak voor accountants, is niet toepasselijk in de (onderhavige) situatie waarin nog tijdens het in eerste aanleg aanhangig zijn van een door een andere klager (het Openbaar Ministerie) ingediende klacht, door een tweede klager ([X1] c.s.) tegen (onder meer) dezelfde betrokkene ter zake (deels) dezelfde gedragingen en hetzelfde feitencomplex een klacht wordt ingediend. Ambsthalve merkt de Accountantskamer daarbij op dat zulks wat betreft de ontvankelijkheid van de tweede klacht/klager niet anders wordt, indien, nadat de tweede klacht is ingediend, op de eerste klacht door de Accountantskamer inmiddels een

eindbeslissing is gegeven, ook niet als die eindbeslissing onherroepelijk zou zijn geworden. Ook enig ander aan een goede tuchtprocesorde ontleend beginsel staat niet in de weg aan de ontvankelijkheid van een door een andere klager in te dienen klacht. Dat betrokkene zwaar zou worden belast door het voeren van verweer in twee klachtprocedures over hetzelfde feitencomplex doet daar, naar het oordeel van de Accountantskamer, niet aan af. Een ander rechtsoordeel zou afdoen aan het feit dat krachtens artikel 22 Wtra een ieder op de daarin vermelde gronden een klacht kan indienen en dat juist voor het accountantstuchtrecht geldt dat er sprake kan zijn van meerdere belanghebbenden met een verschillende relatie tot de betrokken accountant en ook met een uiteenlopende bekendheid met van belang zijnde feiten en omstandigheden ter zake een verweten gedraging, terwijl deze belanghebbenden er niet van op de hoogte hoeven te zijn dat er mogelijkserwijs al een andere klacht is ingediend.

Het niet-ontvankelijkheidsverweer van betrokkene faalt ook op dit punt.

wat betreft de inhoud

4.11 De Accountantskamer gaat hierna verder met de inhoudelijke behandeling van de klachtonderdelen voor zo ver die hiervoor niet reeds niet-ontvankelijk zijn verklaard.

klachtonderdeel 3.2.a

4.12 De Accountantskamer merkt ambtshalve op dat het niet in strijd is met een behoorlijke tuchtprocesorde, indien zij bij het geven van haar oordeel in de ene tuchtzaak dat de klacht gegrond is mede acht slaat op hetgeen zij heeft bevonden en geoordeeld in een andere (in casu recentelijk gevoerde) tuchtzaak (1.4) tegen dezelfde betrokkene over hetzelfde feitencomplex en waarin die betrokkene zich ter zake heeft kunnen verweren, c.q. heeft verweerd. Zulks temeer niet in het geval, zoals het onderhavige, waarin betrokkene voor zijn materiële verweer onder meer heeft verwezen naar het in die eerdere klachtprocedure ingediende verweerschrift en de gevoerde pleidooien.

4.13 De kern van klachtonderdeel 3.2.a wordt gevormd door het verwijt dat betrokkene geen goedkeurende verklaring had mogen afgeven bij de jaarrekeningen van klaagster (3) over 2011 en 2012, omdat er licentievergoedingen (royalty's) in waren opgenomen die onzakelijk waren.

Bij beslissing van 17 september 2018 in de door het Openbaar Ministerie (16/2883 Wtra AK, zie hiervoor 2.10) ingediende klachtzaak is de Accountantskamer al tot het oordeel gekomen dat betrokkene betreffende de controle van die jaarrekeningen 2011 en 2012 op het punt van de materiële post 'royalty's' niet voldoende en geschikte controlewerkzaamheden heeft verricht en dat daaruit volgt dat betrokkene de controle van de jaarrekeningen 2011 en 2012 met onvoldoende diepgang en met een onvoldoende professioneel-kritische instelling heeft gepland en heeft uitgevoerd, als gevolg waarvan betrokkene goedkeurende accountantsverklaringen in het maatschappelijk verkeer heeft gebracht zonder dat daarvoor een deugdelijke grondslag kan worden vastgesteld. Dit oordeel leidt ertoe dat het door klagers hiervoor onder 3.2.a ingediende klachtonderdeel al om die reden eveneens gegrond dient te worden verklaard. Hetgeen klagers hunnerzijds verder aan hun klacht op dit onderdeel ten grondslag hebben gelegd, behoeft dan ook geen afzonderlijke bespreking.

klachtonderdeel 3.2.c

4.14 De Accountantskamer is van oordeel dat dit klachtonderdeel zoals het is verwoord in het klaagschrift te weinig gesubstantieerd is. Eerst in hun pleitnotities hebben klagers dit klachtonderdeel feitelijk ingevuld. Zoals reeds overwogen onder punt 3.3 is dat te laat, zodat dit klachtonderdeel reeds hierom ongegrond moet worden verklaard. De Accountantskamer neemt daarbij in aanmerking dat klagers niet hebben gesteld, laat staan aannemelijk gemaakt, wanneer betrokkene wat heeft nagelaten. Daarenboven vermoeden klagers, gelet op hun verwoording in het klaagschrift, kennis bij betrokkene aangaande problemen rondom de truststructuur, die zij, mede gezien de verder onweersproken betwisting door betrokkene, niet aannemelijk hebben gemaakt. Overigens heeft betrokkene ter zitting als reactie op de pleitnotities van klagers onweersproken verklaard dat hij een maand na de laatste brief van de Belastingdienst in 2014 niet meer de accountant was van klagers en dat hij vanaf dat moment niet meer in de gelegenheid was om enige actie te ondernemen.

Gelet op het voorgaande komt de Accountantskamer tot de conclusie dat dit klachtonderdeel ongegrond moet worden verklaard.

klachtonderdeel 3.2.d

4.15 Hetgeen de Accountantskamer onder 4.14 inzake klachtonderdeel 3.2.c heeft overwogen en geoordeeld, geldt evenzeer voor klachtonderdeel 3.2.d. In het klaagschrift hebben klagers onvoldoende aangevoerd waar het tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen van betrokkene op dit punt op ziet. Voor zover zij dit alsnog op zitting hebben gedaan is dit te laat en moet dit klachtonderdeel reeds hierom ongegrond worden verklaard. Daarenboven verwijzen klagers bij dit klachtonderdeel naar de verdenkingen die uit het FIOD-onderzoek volgden. Temeer nu deze verdenkingen niet tot een strafrechtelijke veroordeling hebben geleid – integendeel, het Openbaar Ministerie heeft besloten om van vervolging af te zien - komt de Accountantskamer tot de conclusie dat dit FIOD-onderzoek op geen enkele wijze een voldoende onderbouwing kan zijn voor de klacht dat betrokkene in strijd met de wet heeft gehandeld.

Gelet op het voorgaande komt de Accountantskamer tot de conclusie dat ook dit klachtonderdeel ongegrond moet worden verklaard.

4.16 Nu de klacht gedeeltelijk gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij rekening met het volgende. In dit geval dient uit het oogpunt van een evenwichtige beoordeling van het tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen van betrokkene en een evenredige sanctionering daarvan, rekening te worden gehouden met de al in de aan deze zaak verwante zaak met zaaknummer 16/2883 Wtra AK opgelegde maatregel van berisping (2.10). Deze beslissing heeft betrekking op hetzelfde handelen in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag als in deze zaak aan de orde. Dit betekent dat er geen aanleiding is betrokkene thans nog een nadere of extra maatregel voor de in deze zaak aan de orde zijnde schending op te leggen.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht:

- in onderdeel 3.2.a niet-ontvankelijk voor zover het betreft het controlejaar 2010, en voor het overige in voege als hiervoor omschreven gegrond;
- in onderdeel 3.2.b niet-ontvankelijk;
- in onderdeel 3.2.c ongegrond;
- in onderdeel 3.2.d ongegrond;

- legt ter zake aan betrokkene **geen maatregel** op;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkene het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagers vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. A.D.R.M. Boumans en mr. M. Aksu (rechterlijke leden) en drs. W.J. Schoonderbeek RA en P. van de Streek AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. H.J. Haanstra, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 21 november 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.