

# ECLI:NL:CBB:2021:8

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	12-01-2021
Datum publicatie	12-01-2021
Zaaknummer	19/906
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	

Accountantstuchtrecht. Ne bis in idem. Met de klacht over het voortzetten van de werkzaamheden in het kader van de opdracht de jaarrekening 2010 samen te stellen, wordt geklaagd over gedragingen die al eerder voorwerp waren van inhoudelijke beoordeling door de tuchtrechter. De klacht verschilt door de thans gebruikte bewoordingen niet wezenlijk van de eerdere klacht. Met de nieuwe klacht wordt hoofdzakelijk wederom aan de orde gesteld dat de (doorlopende) opdracht om de jaarrekening samen te stellen eerder had moeten worden neergelegd. Dat betrokkene dit verwijt treft heeft het College echter al bij de uitspraak van 19 februari 2019 bevestigd. De accountantskamer heeft de klacht in zoverre terecht wegens strijd met het ‘ne bis in idem’ beginsel niet-ontvankelijk verklaard. Het oordeel van de accountantskamer dat de klacht van een van de klagers die niet bij de eerdere procedure betrokken was niet-ontvankelijk is omdat hij geen procesbelang heeft, onderschrijft het College niet. Voor hem geldt eveneens dat in de klacht, voor zover het aan de orde stelt het voortzetten van de werkzaamheden in het kader van de opdracht de jaarrekening 2010 samen te stellen, wordt geklaagd over gedragingen die al eerder voorwerp waren van inhoudelijke beoordeling door de tuchtrechter. Dit onderdeel van de klacht kan niet andermaal het voorwerp van berechting vormen. Zijn mogelijke belang bij de klacht doet niet ter zake en het feit dat er (mogelijk) nieuwe informatie over de gedraging is, doet dat, zolang over dezelfde gedraging wordt geklaagd, evenmin. De klacht van deze klager is op dit onderdeel terecht niet-ontvankelijk verklaard, maar niet om de juiste reden.

Wetsverwijzingen	Wet tuchtrechtspraak accountants
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

## Uitspraak

uitspraak

**COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN**

zaaknummer: 19/906

## **Uitspraak van de meervoudige kamer van 12 januari 2021 op het hoger beroep van:**

**[naam 1] , te [plaats 1] ,**

**[naam 2]** en **[naam 3]**, te [plaats 2] , en

**[naam 4]** en **[naam 5]**, te [plaats 3] (appellanten)

(gemachtigde: mr. J.C.Th. Papeveld),

tegen de uitspraak van de accountantskamer van 10 mei 2019, gegeven op een klacht, door appellanten ingediend tegen

**[naam 6] AA (betrokkene)**

(gemachtigden: mr. P.H. Kramer en mr. E.M. van Orsouw).

### **Procesverloop in hoger beroep**

Appellanten hebben hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van de accountantskamer van 10 mei 2019, met nummer 18/999 Wtra AK ([www.tuchtrecht.nl](http://www.tuchtrecht.nl), ECLI:NL:TACAKN:2019:30).

Betrokkene heeft een schriftelijke reactie op het hogerberoepschrift gegeven.

Appellanten hebben op 1 oktober 2020 nadere stukken ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 22 oktober 2020.

Appellanten zijn, met uitzondering van [naam 5] , verschenen, bijgestaan door hun gemachtigde.

Betrokkene is eveneens verschenen, bijgestaan door mr. Van Orsouw.

### **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 Betrokkene is als accountant verbonden aan [naam 7] te [plaats 4] .

Betrokkene heeft (vanaf 2002) jaarrekeningen samengesteld en aangiften vennootschapsbelasting opgesteld voor [naam 8] B.V. ( [naam 8] ) en (na hun oprichting eind 2011) voor [naam 9] Holding B.V. ( [naam 9] Holding) en haar dochter [naam 9] B.V. ( [naam 9] ). Bestuurder van deze vennootschappen was [naam 10] ( [naam 10] ). [naam 10] was enig aandeelhouder van [naam 8] . Zijn ouders waren enig aandeelhouder van [naam 11] B.V., die op haar beurt enig aandeelhouder was van [naam 9] Holding. In april 2014 hebben de ouders van

[naam 10] hun aandelen in [naam 9] Holding verkocht aan [naam 10] .

1.3 [naam 8] had een achterstand in het samenstellen van de jaarrekeningen. In de loop van 2012 kreeg betrokkene de opdracht alsnog de jaarrekeningen van [naam 8] vanaf 2008 samen te stellen. Begin 2013 kon hij aan de jaarrekening 2010 van [naam 8] beginnen. De informatie die hij nodig had om de jaarrekeningen samen te stellen kreeg betrokkene doorgaans te laat. Begin mei 2013 had hij nog niet de benodigde informatie ontvangen om de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te kunnen stellen. Bij brief van 3 mei 2013 heeft betrokkene het volgende aan [naam 10] geschreven:

“ Middels dit schrijven maken wij u opmerkzaam op het volgende.

Ondanks herhaalde verzoeken onzerzijds hebben wij nog steeds niet de benodigde informatie om de jaarrekening 2010 af te ronden. Buiten het feit dat daarmee niet wordt voldaan aan wettelijke verplichtingen als deponering en dergelijke heeft nu ook de Belastingdienst een naheffingsaanslag van € 71.943,- opgelegd. Deze aanslag is opgelegd daar geen aangifte vennootschapsbelasting 2010 is ingediend. Om bezwaar te maken zal alsnog een correcte aangifte vennootschapsbelasting ingediend moeten worden. Teneinde hiervoor te kunnen zorgdragen hebben wij de gevraagde informatie nodig, om de jaarrekening 2010 (en daarmee de aangifte vennootschapsbelasting 2010) af te ronden.

Met de ons ter beschikking staande gegevens concluderen wij dat de vennootschap niet in staat is om de naheffingsaanslag te voldoen. Feitelijk komt hierdoor de continuïteit van de onderneming in gevaar.

De continuïteit is reeds twijfelachtig, gezien de vele discussies met de Belastingdienst en de trage betaling van belastingschulden en overige schulden. Tot op heden heeft u dergelijke verplichtingen kunnen financieren met het aantrekken van obligatieleningen. In de exacte inhoud van deze leningen hebben wij geen inzage gekregen. Het vermoeden bestaat dat leningen worden aangetrokken om aan de verplichtingen van andere leningen te voldoen. Indien de vennootschap niet voldoende activiteiten ontwikkelt om rendement te realiseren zal terugbetaling van de aangetrokken financieringen niet mogelijk zijn. Wij maken u opmerkzaam dat een dergelijk manier van handelen niet is toegestaan. Teneinde goed inzicht in de financiële situatie van de vennootschap te krijgen verzoeken wij u om ons afschriften van de leningsovereenkomsten en de daarbij onderliggende businessplannen te verstrekken.”

1.4 Bij brief van 2 november 2014 heeft betrokkene de samenstellingsopdracht inzake de jaarrekening 2010 van [naam 8] teruggegeven. Daarbij heeft betrokkene het volgende geschreven:

“ Hierbij bevestigen wij de reeds mondeling besproken teruggave van de opdracht.

U heeft ons opdracht gegeven tot het samenstellen van de jaarrekening 2010 van de vennootschap.

Bij het uitvoeren van onze opdracht hebben wij vastgesteld dat de administratie nog niet juist en volledig is aangeleverd en dat onze vragen, ondanks herhaalde verzoeken, niet zijn beantwoord. Onduidelijk is met name hoe de cashflow van ontvangen leningen en de besteding daarvan is.

Enige tijd geleden hebben wij u verzocht voor 1 oktober jongstleden alle gevraagde informatie aan te leveren. U heeft geen gehoor aan ons verzoek kunnen geven, anders [dan] dat u meer tijd nodig heeft en dat bankmutaties niet meer op te vragen zijn, danwel zijn te achterhalen. Na het (ruim) verstrijken van de deadline zijn wij genoodzaakt onze werkzaamheden tot het samenstellen van de jaarrekening 2010 te staken en de opdracht aan u terug te geven.

Wij adviseren u de door ons opgemerkte omissies aan te passen en een andere accountant

opdracht te geven het samenstellen van de jaarrekening 2010 op zich te nemen. Voor de goede orde merken wij op dat als de nieuwe accountant zich meldt bij ons voor het overnemen van de opdracht wij hem in kennis zullen moeten stellen van onze bevindingen en het teruggeven van de opdracht.

Naast het samenstellen van de jaarrekening verzorgen wij nog enkele andere (administratieve) diensten voor u. Ook deze werkzaamheden zullen wij staken. Teneinde u de mogelijkheid te geven om een nieuwe accountant te vinden zullen wij de genoemde andere werkzaamheden nog tijdelijk verrichten.”

- 1.5 [naam 9] , [naam 9] Holding en [naam 8] zijn in het najaar van 2015 failliet verklaard (op respectievelijk 15 september, 29 september en 6 oktober). Appellanten stellen dat zij allen een of meer (obligatie)leningen met een of meer van deze vennootschappen zijn aangegaan en door het faillissement veel geld verloren hebben.
- 1.6 Appellanten (toen nog zonder [naam 1] ( [naam 1] )) hebben – nadat de klachtencommissie van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants op de klacht van [naam 2] en [naam 3] tegen betrokkene had beslist – op 21 februari 2017 een klacht tegen betrokkene ingediend bij de accountantskamer. Deze klacht hield het volgende in:
  - a. betrokkene heeft tijdens de besprekingen nooit aangegeven dat de boekhouding van [naam 9] B.V. en [naam 8] B.V. niet op orde was en had [naam 2] en [naam 4] er op moeten wijzen dat de transacties van die vennootschappen niet juist waren;
  - b. betrokkene heeft de samenstellingsopdracht inzake de jaarrekening 2010 van [naam 8] B.V. niet tijdig teruggegeven;
  - c. betrokkene heeft ten onrechte geen melding gedaan in het kader van de Wet op het financieel toezicht (Wft) en/of in het kader van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft).
- 1.7 Bij uitspraak van 15 december 2017, met nummer 17/473 Wtra AK (ECLI:NL:TACAKN:2017:78), heeft de accountantskamer klachtonderdeel a ongegrond verklaard en de klachtonderdelen b en c gegrond verklaard. De accountantskamer heeft betrokkene de maatregel van berisping opgelegd.

De accountantskamer heeft bij deze uitspraak geoordeeld dat betrokkene het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid heeft geschonden. Betrokkene heeft verklaard dat hij ten tijde van het schrijven van zijn brief van 3 mei 2013 een vermoeden had van zogenaamde Ponzifraude (hoge rendementen worden uitbetaald door middel van even daarvoor ter belegging aangeboden gelden). Hij ontving weliswaar een reactie op in zijn brief gestelde vragen, maar de antwoorden waren niet met nadere stukken onderbouwd. Betrokkene heeft de opdracht tot het samenstellen van de jaarrekening 2010 van [naam 8] pas op 2 november 2014 teruggegeven. Gezien het bepaalde onder 14 en/of 16a van NVCOS 4410, had het op zijn weg gelegen om bij de leiding van de entiteit eerder, verder en met voldoende diepgang door te vragen naar aanvullende informatie en/of te handelen conform NVCOS 240 en/of NVCOS 250. Nu hij dit achterwege heeft gelaten, heeft betrokkene onder de gegeven omstandigheden onvoldoende en met onvoldoende voortvarendheid onderzoek gedaan alvorens de opdracht terug te geven.

Verder heeft de accountantskamer overwogen dat ingevolge artikel 16 van de Wwft iedere ongebruikelijke transactie dient te worden gemeld. Dat sprake was van een ongebruikelijke transactie wordt bevestigd door de brief van betrokkene van 3 mei 2013, die hij nu juist heeft verzonden om over die geconstateerde ongebruikelijke transacties duidelijkheid te krijgen. Deze transacties heeft betrokkene derhalve ten onrechte niet gemeld bij de Financial Intelligence Unit Nederland (FIU-NL).

- 1.8 Tegen deze uitspraak heeft betrokkene hoger beroep ingesteld. Bij uitspraak van

19 februari 2019, zaaknummer 18/152 (ECLI:NL:CBB:2019:69), heeft het College dit hoger beroep ongegrond verklaard.

1.9 Onderwijl hebben appellanten (ditmaal met [naam 1] ) op 13 juni 2018 opnieuw een klacht tegen betrokkene ingediend bij de accountantskamer.

### **Uitspraak van de accountantskamer**

2.1 De tweede klacht, zoals weergegeven in de uitspraak van de accountantskamer, houdt het volgende in:

- a. betrokkene heeft ten onrechte de samenstellingsopdrachten ter zake van de jaarrekening 2010 van [naam 8] en ter zake van de jaarrekening 2012 van [naam 9] aanvaard en (ongewijzigd) voortgezet en hij heeft daarom niet als een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant en niet zorgvuldig en vakbekwaam en niet professioneel gehandeld;
- b. betrokkene heeft ten onrechte (steeds) bij het aanvangen van de (samenstellings)werkzaamheden niet voldoende inzicht verworven in de activiteiten van [naam 8] en [naam 9] en, mede vanwege het niet – laat staan voldoende – hebben van persoonlijk contact en het niet uitvoeren van cliëntenonderzoek, in de vertegenwoordigers van c.q. betrokkenen bij [naam 8] en [naam 9] , om de samenstellingsopdracht(-en) te kunnen (blijven) uitvoeren en hij heeft daarom niet als een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant en niet zorgvuldig en vakbekwaam en niet professioneel gehandeld;
- c. betrokkene heeft ten onrechte (steeds) tijdens het uitvoeren van de (samenstellings)werkzaamheden, al dan niet uit hoofde van enig cliëntenonderzoek op grond van de Wwft, niet op basis van zijn eigen waarneming een (professioneel) oordeel gevormd over de bedrijfsactiviteiten van [naam 8] en [naam 9] en over de personen die [naam 8] en [naam 9] vertegenwoordigen c.q. daarbij betrokken waren, en heeft daarom niet als een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant en niet zorgvuldig en vakbekwaam en niet professioneel gehandeld;
- d. betrokkene heeft ten onrechte nagelaten om tijdens de uitvoering van de samenstellingsopdrachten van [naam 8] (2010) en [naam 9] (2012) met het management dan wel met governance / (feitelijk) bestuur van [naam 8] en [naam 9] belaste personen tijdig aangelegenheden betreffende de samenstellingsopdracht te communiceren, en heeft daarom niet als een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant en niet zorgvuldig en vakbekwaam en niet professioneel gehandeld;
- e. betrokkene heeft ten onrechte niet (tijdig) een melding gedaan op grond van de Wwft bij de FIU-NL, zowel ter zake van [naam 8] als ook ten aanzien van [naam 9] , en hij heeft daarom niet als een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant en niet professioneel gehandeld;
- f. betrokkene heeft ten onrechte de (doorlopende) samenstellingsopdrachten inzake de jaarrekeningen 2010 ( [naam 8] ) en [naam 9] (2012) niet voor, niet per medio 2012, niet voor en niet op 3 mei 2013, maar pas op 2 november 2014 ( [naam 8] ) en in januari 2015 ( [naam 9] ), en dus niet tijdig, aan [naam 8] en [naam 9] teruggegeven en hij heeft daarom niet als een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant en niet zorgvuldig, vakbekwaam en professioneel gehandeld;
- g. betrokkene heeft zich bij de gesprekken en het verdere overleg inzake de verkoop van [naam 9] niet als een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant gedragen en hij heeft niet zorgvuldig, niet vakbekwaam, niet professioneel en niet integer gehandeld;
- h. betrokkene heeft in de klachtprocedures niet professioneel en niet integer gehandeld door verklaringen af te leggen die apert in strijd zijn met de waarheid.

2.2 Bij de bestreden uitspraak heeft de accountantskamer klachtonderdeel a (gedeeltelijk) en

klachtonderdeel g gegrond verklaard. De klachtonderdelen a (voor het overige), b, c, d, e, f (voor zover het betreft [naam 8] ) en h heeft zij niet-ontvankelijk dan wel ongegrond verklaard. Klachtonderdeel f, voor zover het betreft [naam 9] , heeft zij buiten behandeling gelaten. De accountantskamer heeft betrokkene de maatregel van berisping opgelegd.

2.3 De accountantskamer heeft geoordeeld, samengevat, dat de door appellanten (met uitzondering van [naam 1] ) ingediende klacht, voor zover het de onderdelen betreft waarop de accountantskamer en het College al hebben beslist, vanwege strijd met het 'ne bis in idem' beginsel niet-ontvankelijk is. Voor [naam 1] geldt volgens de accountantskamer dat de klacht op deze onderdelen niet-ontvankelijk is, omdat hij bij de beoordeling daarvan geen, althans onvoldoende belang heeft. Het oordeel in de vorige klachtprocedure dat betrokkene vanwege zijn vermoeden van fraude zijn samenstellwerkzaamheden ten aanzien van [naam 8] op een eerder moment had moeten neerleggen, gaat, gezien de verwevenheid van het bestuurderschap van beide ondernemingen, ook op voor de in de onderhavige klachtprocedure aan de orde gestelde samenstellwerkzaamheden ten aanzien van [naam 9] . Dat betrokkene ook dit niet eerder heeft gedaan levert een schending op van het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid, respectievelijk het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Verder heeft de accountantskamer geoordeeld dat betrokkene, gezien zijn vermoeden van fraude ten aanzien van [naam 8] en de verwevenheid van het bestuurderschap, een associatie met [naam 9] zo veel mogelijk had moeten vermijden. Door als accountant aanwezig te zijn bij besprekingen over de verkoop van of het doen van investeringen door derden in [naam 9] en door op verzoek van [naam 10] een rapportage over de financiële positie van [naam 9] op te stellen, heeft hij ten onrechte vertrouwen naar potentiële investeerders gewekt, welk vertrouwen op dat moment niet op zijn plaats was. Betrokkene heeft daardoor gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit.

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

3. Het College stelt vast dat appellanten tegen de ongegrondverklaring van de klachtonderdelen b, c, d, e en h geen grieven hebben ingediend. Hun hoger beroep is gericht tegen hetgeen de accountantskamer heeft geoordeeld ten aanzien van de klachtonderdelen a en f en tegen de aan betrokkene opgelegde maatregel.

4. Klachtonderdeel a, voor zover het betreft de opdracht de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te stellen

4.1 Voor zover klachtonderdeel a betreft het door betrokkene voortzetten van de werkzaamheden in het kader van de opdracht de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te stellen, heeft de accountantskamer vooropgesteld dat het College bij uitspraak van 19 februari 2019 al een eindbeslissing heeft gegeven. Het College heeft geoordeeld dat betrokkene onder de gegeven omstandigheden onvoldoende en met onvoldoende voortvarendheid onderzoek heeft gedaan alvorens deze samenstellopdracht terug te geven. Volgens de accountantskamer geldt voor klagers [naam 2] , [naam 3] , [naam 4] en [naam 5] dat het uit een behoorlijke (tucht)procesorde voortvloeiende beginsel van 'ne bis in idem' zich verzet tegen het opnieuw beoordelen van dit gedeelte van klachtonderdeel a.

4.2 Met betrekking tot [naam 1] , die geen partij was bij de eerdere klacht, is de accountantskamer van oordeel dat hij bij de beoordeling van dit gedeelte van klachtonderdeel a geen, althans onvoldoende belang heeft, omdat ten aanzien van dit handelen al een in rechte onaantastbaar oordeel is gegeven. De accountantskamer heeft daarom daargelaten de vraag of het 'ne bis in idem' beginsel in het accountantstuchtrecht eraan in de weg staat dat een reeds eerder tussen een andere klager en betrokkene onherroepelijk beslist verwijt opnieuw tussen een nieuwe klager

(die bijvoorbeeld over andere en/of meer informatie beschikt en andere belangen heeft, hetgeen juist in het maatschappelijk veld rondom de accountancy zich kan en zal voordoen) en betrokkene door de tuchtrechter beoordeeld kan worden.

- 4.3 Appellanten bestrijden dat sprake is van dubbele vervolging. De accountantskamer heeft overwogen dat het klachtonderdeel waarover al een eindbeslissing is gegeven het door betrokkene *voortzetten* van de werkzaamheden betreft. Dat klachtonderdeel luidde echter als volgt: "b. betrokkene heeft de samenstellingsopdracht inzake de jaarrekening van [naam 8] B.V. *niet tijdig teruggegeven*." Het thans aan de orde zijnde klachtonderdeel a is volgens appellanten echter wezenlijk anders geformuleerd: "betrokkene heeft ten onrechte de samenstellingsopdrachten ter zake van de jaarrekening 2010 van [naam 8] en ter zake van de jaarrekening 2012 van [naam 9] *aanvaard en (ongewijzigd) voortgezet* en hij heeft daarom niet als een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant en niet zorgvuldig en vakbekwaam en niet professioneel gehandeld." Dit klachtonderdeel gaat naar de mening van appellanten niet over het al dan niet te laat teruggeven van de opdracht, maar over het aanvaarden en (ongewijzigd) voortzetten van de opdracht van [naam 8] in 2012 en daarna. Daarbij horen ook wezenlijk andere gedragingen. Immers, betrokkene had evengoed de opdracht van [naam 8] kunnen of moeten stilleggen bovenop de vraag of hij deze destijds had moeten aanvaarden of niet. Klachtonderdeel a gaat derhalve niet (sec) over teruggeven van enige opdracht waarover reeds bindend in hoogste instantie was of is beslist.
- 4.4 Het oordeel van de accountantskamer met betrekking tot [naam 1] is naar de mening van appellanten in strijd met artikel 22, eerste lid, van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) en de jurisprudentie van het College (zie bijvoorbeeld de uitspraak van 16 juli 2019 (ECLI:NL:CBB:2019:286). Op grond daarvan is het geen vereiste bij een tuchtklacht een belang te hebben. Appellanten stellen dat [naam 1] in een geheel andere (rechts)verhouding tot betrokkene staat dan de vier medeklagers. Hij is een andere (rechts)persoon met eigen feiten (zo heeft hij op andere momenten geïnvesteerd), tuchtrechtelijke en civielrechtelijke verwijten en vorderingen richting betrokkene. Dit is volgens appellanten een relevant onderscheid, ook in zaken als de onderhavige, dat de accountantskamer ten onrechte niet heeft gemaakt. Klachtonderdeel a dient naar hun mening alsnog te worden behandeld.
- 4.5 Ook het College is van oordeel dat in de onderhavige tuchtprocedure, voor zover klachtonderdeel a betrekking heeft op het door betrokkene voortzetten van de werkzaamheden in het kader van de opdracht de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te stellen, wordt geklaagd over gedragingen die al eerder voorwerp waren van inhoudelijke beoordeling door de tuchtrechter. Het College ziet niet in dat de klacht van appellanten door de thans gebruikte bewoordingen wezenlijk verschilt van de inhoud van de eerdere klacht. Met de nieuwe klacht stellen appellanten hoofdzakelijk wederom aan de orde dat betrokkene de (doorlopende) opdracht om de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te stellen eerder had moeten neerleggen dan hij heeft gedaan. Dat betrokkene dit verwijt treft heeft het College echter al bij de uitspraak van 19 februari 2019 bevestigd. De accountantskamer heeft klachtonderdeel a, voor zover het betreft de opdracht de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te stellen, terecht wegens strijd met het 'ne bis in idem' beginsel niet-ontvankelijk verklaard.
- 4.6 Het oordeel van de accountantskamer ten aanzien van het ontbrekende procesbelang van [naam 1] onderschrijft het College niet. Voor [naam 1] geldt eveneens dat in klachtonderdeel a, voor zover het aan de orde stelt het door betrokkene voortzetten van de werkzaamheden in het kader van de opdracht de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te stellen, wordt geklaagd over gedragingen die al eerder voorwerp waren van inhoudelijke beoordeling door de tuchtrechter. Dit onderdeel van de klacht kan niet andermaal het voorwerp van berechting vormen. Het mogelijke belang van [naam 1] bij de klacht doet niet ter zake en het feit dat er (mogelijk) nieuwe informatie over de gedraging is, doet dat, zolang over dezelfde gedraging wordt geklaagd, evenmin. De klacht van [naam 1] is op dit onderdeel terecht niet-ontvankelijk verklaard, maar niet om de juiste reden. In zoverre slaagt de grief maar leidt dit niet tot vernietiging van de bestreden uitspraak.

5. Klachtonderdeel a, voor zover het betreft de opdracht de jaarrekening 2012 van [naam 9] samen te stellen

- 5.1 De accountantskamer heeft geoordeeld dat betrokkene vanwege het feit dat hij een vermoeden had van Ponzifraude en het bestuurderschap van [naam 8] en van [naam 9] verweven waren, ook zijn (samenstel)werkzaamheden voor [naam 9] eerder dan eind 2014 had behoren te beëindigen. De door appellanten gestelde omstandigheid dat [naam 12] ( [naam 12] ) feitelijk beleidsbepaler was bij [naam 9] en dat de bedrijfsactiviteiten van [naam 9] waren gewijzigd, acht de accountantskamer geen bijzondere omstandigheden die in de weg hoefden te staan aan voortzetting van de werkzaamheden van betrokkene.
- 5.2 Volgens appellanten was voor de overweging om de werkzaamheden voor [naam 9] wel of niet voort te zetten niet alleen relevant de brief van 3 mei 2013, waarin betrokkene zijn vermoeden van fraude uitte, maar ook de door hen aangevoerde andere omstandigheden. Naar hun mening hadden zowel deze omstandigheden als het onwettig handelen van [naam 10] en [naam 12] , de kennis die betrokkene medio 2012 had over de uitgifte van obligaties en de reeks aanwezige 'red flags', voor betrokkene aanleiding moeten zijn de opdracht van [naam 9] nog eerder dan begin mei 2013 terug te geven.
- 5.3 De accountantskamer heeft klachtonderdeel a, voor zover het betreft het verwijt dat betrokkene eerder had moeten beslissen zijn opdracht om de jaarrekening 2012 van [naam 9] samen te stellen niet voort te zetten, gegrond verklaard. Naar het oordeel van het College heeft de accountantskamer tot de afweging kunnen komen om de door appellanten aangevoerde omstandigheden niet te betrekken bij de beoordeling van de vraag of betrokkene zijn werkzaamheden in het kader van de opdracht om de jaarrekening van [naam 9] samen te stellen al dan niet ten onrechte heeft voortgezet. De stelling van appellanten in dit verband dat [naam 12] , met terzijdestelling van [naam 10] , feitelijk beleidsbepaler was bij [naam 9] en dat betrokkene hiervan ook op de hoogte was, hebben appellanten, ook in hoger beroep, niet aannemelijk gemaakt. Dat [naam 12] in de praktijk misschien een belangrijke rol binnen [naam 9] heeft gespeeld, maakt hem nog niet tot feitelijk beleidsbepaler in vorenbedoelde zin. Verder is het College met de accountantskamer van oordeel dat ook de omstandigheid dat sprake was van enige samenwerking tussen [naam 9] en [naam 8] op zichzelf genomen niet aan voortzetting van de werkzaamheden van betrokkene in de weg hoefde te staan. Het College ziet gelet op het vorenstaande geen grond voor het oordeel dat de accountantskamer het moment waarop betrokkene ertoe had moeten besluiten de opdracht niet voort te zetten op een eerder, preciezer bepaald tijdstip had moeten vaststellen.

6. Klachtonderdeel f

- 6.1 De accountantskamer heeft het gedeelte van klachtonderdeel f dat het niet (tijdig) teruggeven van de (doorlopende) samenstellingsopdracht inzake de jaarrekening 2010 aan [naam 8] betreft, niet-ontvankelijk verklaard op dezelfde gronden als het gedeelte van klachtonderdeel a dat betrekking heeft op de samenstellingsopdracht ter zake van de jaarrekening 2010 van [naam 8] . Het gedeelte van klachtonderdeel f dat het niet (tijdig) teruggeven van de (doorlopende) samenstellingsopdracht inzake de jaarrekening 2012 aan [naam 9] betreft heeft de accountantskamer buiten behandeling gelaten. Naar haar oordeel valt klachtonderdeel f zo zeer samen met hetgeen waarover naar aanleiding van klachtonderdeel a al een oordeel is gegeven – namelijk dat betrokkene eerder dan eind 2014 ook zijn werkzaamheden voor [naam 9] had behoren te beëindigen – dat dit klachtonderdeel daarnaast onvoldoende zelfstandige betekenis heeft om het tevens te beoordelen.
- 6.2 Volgens appellanten heeft de accountantskamer bij de weergave en beoordeling van klachtonderdeel f geen rekening gehouden met de – door haar voorzitter toegestane – aanvulling van dit klachtonderdeel bij brief van 21 februari 2019. Daarin hebben appellanten aan



klachtonderdeel f, na het woord "teruggegeven", de zinsnede toegevoegd: "althans steeds ten onrechte heeft nagelaten om steeds op deze genoemde momenten te overwegen of het passend was om deze samenstellingsopdrachten aan [naam 8] en [naam 9] terug te geven,". Gelet hierop is van 'bis in idem' geen sprake. Voorts heeft de accountantskamer het kader van NVCOS 240 (via alinea 16A van NVCOS 4410) ten onrechte buiten beschouwing gelaten, terwijl daarin de grondslag is te vinden voor gegrondverklaring van (het aangevulde gedeelte van) klachtonderdeel f, welk deel van de klacht ook om deze reden voldoende en zelfstandige (tuchtrechtelijke) betekenis heeft. Tegen de niet-ontvankelijk verklaring van het gedeelte van klachtonderdeel f betreffende het niet (tijdig) teruggeven van de (doorlopende) samenstellingsopdracht inzake de jaarrekening 2010 aan [naam 8] , voor zover ingediend door [naam 1] , voeren appellanten hetzelfde aan als hierboven weergegeven onder 4.4.

6.3 Het College stelt vast dat de accountantskamer de door appellanten genoemde zinsnede inderdaad niet in de weergave van klachtonderdeel f heeft verwerkt. De zinsnede sluit aan bij de maatstaf die het College in de uitspraak van 19 februari 2019 heeft gehanteerd ter beoordeling van de gedraging van betrokkene ter zake het al dan niet tijdig neerleggen van de opdracht om de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te stellen. Deze aanvulling voegt naar het oordeel van het College weinig toe en leidt in ieder geval niet tot het oordeel dat het in klachtonderdeel f geformuleerde verwijt zodanig verschilt van het in klachtonderdeel a geformuleerde verwijt dat van een nieuw of ander verwijt kan worden gesproken.

Voor zover klachtonderdeel f betreft de opdracht om de jaarrekening 2010 van [naam 8] samen te stellen, is het College met de accountantskamer van oordeel dat klachtonderdeel f zozeer samenvalt met hetgeen waarover in de vorige klachtprocedure al een eindoordeel is gegeven, dat het beginsel van 'ne bis in idem' zich ertegen verzet dat dit klachtonderdeel, ook al is het iets anders geformuleerd, opnieuw wordt beoordeeld. Klachtonderdeel f deelt in zoverre het lot van klachtonderdeel a en is, ook voor zover het door [naam 1] is ingediend, op deze grond niet-ontvankelijk.

Voor zover klachtonderdeel f ziet op de opdracht om voor [naam 9] de jaarrekening 2012 samen te stellen, heeft het ten opzichte van klachtonderdeel a, zoals de accountantskamer terecht heeft geoordeeld, geen zelfstandige betekenis en kan beoordeling daarvan achterwege blijven.

## 7. Maatregel

7.1 De accountantskamer heeft, rekening houdend met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan, het passend en geboden geacht betrokkene de maatregel van berisping op te leggen. In dit verband heeft de accountantskamer van belang geacht dat bij de eerdere beslissing voor handelen dat in belangrijke mate feitelijk samenhangt met het handelen waarover thans wordt geklaagd aan betrokkene de maatregel van berisping is opgelegd. Zouden beide klachten tegelijkertijd zijn ingediend, dan zou de maatregel van tijdelijke doorhaling van de accountant voor de duur van één maand voor het gehele feitencomplex waarover – door middel van twee klachten – is geklaagd passend zijn geweest. Nu echter voor een deel van dit feitencomplex reeds een onherroepelijke, en dus in het accountantsregister opgenomen maatregel is opgelegd, dient in deze tweede klachtzaak te worden volstaan met eveneens de maatregel van berisping. Daarbij heeft de accountantskamer er mede op gelet dat betrokkene zijn samenstellingswerkzaamheden voor [naam 9] ten onrechte eerst eind 2014 heeft beëindigd en dat hij door aanwezig te zijn bij overleg over de verkoop van [naam 9] en/of investeringen in deze vennootschap naar potentiële investeerders vertrouwen heeft gewekt, welk vertrouwen op dat moment niet op zijn plaats was. Daardoor heeft betrokkene naar het oordeel van de accountantskamer gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid (c.q. vakbekwaamheid) en zorgvuldigheid en integriteit.

7.2 Appellanten kunnen zich er niet mee verenigen dat de accountantskamer betrokkene de

maatregel van berisping heeft opgelegd. Volgens appellanten heeft betrokkene een grote beleggingsfraude gefaciliteerd waar zij het slachtoffer van zijn. Mede in het licht van de uitspraak in de eerste klachtprocedure en de klachtonderdelen die in de onderhavige tweede procedure gegrond zijn verklaard en alsnog gegrond verklaard dienen te worden, dient naar de mening van appellanten alsnog de maatregel van tijdelijke doorhaling te worden opgelegd. Volgens appellanten dient mee te wegen dat betrokkene zijn rol en verantwoordelijkheid in deze ontkent – waarbij hij er een nogal agressieve proceshouding op nahoudt en er niet voor terugdeinst appellanten zonder enig bewijs van fraude te beschuldigen – en de rol van de accountant bij preventie en bestrijding van fraude in het geheel niet onderkent.

7.3 Het College stelt vast dat betrokkene niet alleen tuchtrechtelijk valt aan te rekenen dat zijn vermoeden dat bij [naam 8] frauduleuze handelingen werden verricht en zijn bekendheid met de verwevenheid van het bestuurderschap van [naam 8] en [naam 9] voor hem geen aanleiding zijn geweest ook zijn werkzaamheden ten aanzien van het samenstellen van de jaarrekening 2012 van [naam 9] op een eerder moment neer te leggen, maar dat hem bovendien het verwijt treft dat hij in diezelfde feiten en omstandigheden geen aanleiding heeft gezien zich ten opzichte van potentiële investeerders als accountant van [naam 9] te distantiëren. Betrokkene heeft onvoldoende oog gehad voor het vertrouwen dat in het maatschappelijk verkeer wordt gesteld aan de objectiviteit, onafhankelijkheid, integriteit en vakbekwaamheid van accountants. Door op verzoek van de bestuurder van [naam 9] een financiële rapportage over de onderneming op te stellen en aanwezig te zijn bij verkoop- of investeringsbesprekingen heeft hij vertrouwen naar potentiële investeerders gewekt, terwijl dat vertrouwen op dat moment niet op zijn plaats was. Gezien ook deze schending van het fundamentele beginsel van integriteit acht het College de aan betrokkene opgelegde maatregel van berisping passend en geboden. Het verwijt dat betrokkene door zijn handelen of nalaten beleggingsfraude zou hebben gefaciliteerd, maakt geen onderdeel uit van de klacht.

8. De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is.

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

## **Beslissing**

Het College verklaart het hoger beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.M. Smorenburg, mr. H.S.J. Albers en mr. F. van der Wel, in aanwezigheid van mr. C.G.M. van Ede, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 12 januari 2021.

De voorzitter is verhinderd de De griffier is verhinderd de uitspraak te ondertekenen uitspraak te ondertekenen

