

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 10/176 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants(Wtra)van 30 augustus 2010 in de zaak met nummer 10 / 176 Wtra AK van

**de besloten vennootschap X,
vertegenwoordigd door A,
K L A A G S T E R,
raadsman: mr. A.N. Stoop,**

t e g e n

**Y,
accountant-administratieconsulent,**

kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E,
raadvrouw: mr. N.E.N. de Louwere.

1. Het verloop van de procedure

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

- het op 3 februari 2010 ingekomen klaagschrift van 2 februari 2010 met bijlagen;
- het op 4 maart 2010 ingekomen verweerschrift van betrokkene van die datum met bijlagen en
- het faBV1bericht van 19 april 2010 van de raadvrouw van betrokkene en de daarbij ingezonden twee bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 26 april 2010 waar zijn verschenen: namens klagster de heer A, bijgestaan door mr. A.N. Stoop, advocaat te Amsterdam, en door B RA, en betrokkene, bijgestaan door mw. mr. N.E.N. de Louwere, advocaat te Waalre.

1.3 Klagster en betrokkene hebben op deze zitting hun standpunten doen toelichten (klagster aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Klagster heeft op 15 juni 2007 de door haar gehouden aandelen in de besloten vennootschappen BV1, BV2, Bv3 en

BV4 (hierna tezamen: BV1) verkocht en geleverd aan de besloten vennootschap BV5 (hierna: BV5).

2.2 Onderdeel van de overeengekomen koopsom is dat BV5 aan klaagster één derde deel is verschuldigd van de nettowinst over 2007 van BV1, zoals deze zal blijken uit de van een goedkeurende accountantsverklaring voorziene, samengevoegde jaarrekening 2007.

2.3 Betrokkene is vanaf 31 oktober 2007 de controlerend accountant van BV1 en heeft op 17 april 2008 bij de samengevoegde jaarrekening 2007 van BV1 een goedkeurende accountantsverklaring afgegeven. Betrokkene heeft daarbij als 'oordeel' gegeven: *'Naar ons oordeel geven de samengevoegde jaarrekeningen een getrouw beeld van de grootte en de samenstelling van het samengevoegde vermogen van [BV1] en van het samengevoegde resultaat over 2007 in overeenstemming met in Nederland algemeen aanvaarde grondslagen voor financiële verslaggeving.'*

2.4 Tussen klaagster en BV5 is een geschil ontstaan over de wijze waarop in de samengevoegde jaarrekening 2007 van BV1 de winst is berekend. Tussen hen is daarover thans een civiele procedure aanhangig. Het geschil tussen hen spitst zich met name toe op de omvang van de getroffen voorziening voor incurante lenzen ad € 86.400, zoals begrepen in de post 'afwaardering wegens incurantheid', onderdeel van de balanspost 'Voorraad' en op (de omvang van) het bedrag ad € 58.492, onderdeel van de post 'diverse algemene kosten' in de winst- en verliesrekening ad € 100.569 over 2007, welk bedrag is gepresenteerd als kortlopende schuld.

2.5 BV1 levert al jaren een veelheid van producten aan firma1, voorzien van de merknaam van firma1, in welk kader BV1 vanaf eind 2005 / begin 2006 contactlenzen is gaan leveren. BV1 behaalt circa 50% van haar omzet bij firma1.

2.6 In een memo d.d. 26 september 2007 heeft firma1 vastgelegd dat de omzet van contactlenzen achterblijft bij de al bij

haar aanwezige voorraad aan contactlenzen en de op haar rustende afnameverplichting.

2.7 Op 7 februari 2008 is tussen firma1 en BV1 gesproken over het door firma1 ervaren voorraadprobleem aangaande contactlenzen. Firma1 heeft bij brief van 11 februari 2008 de inhoud van dat gesprek aan BV1 bevestigd. In die brief is onder meer vermeld:

1) (...) Om de verkoop te stimuleren investeert firma1 in een scherpe afprijzing in de winkel, (...). De afprijzing kost firma1 € 200.000. Daarnaast verwachten we bijna € 500.000 aan vernietigingskosten. Firma1 neemt deze kostenpost geheel voor haar rekening.

2) De door omstandigheden uitgekakte lenzen zijn in onze winkels onverkoopbaar. Het betreft een bedrag van € 177.247 waarvoor op korte termijn een gezamenlijke oplossing gezocht moet worden. Graag ontvangen we een concreet voorstel met de mogelijke oplossingen van BV1.

3) Momenteel resteert nog een voorraad van € 155.000 bij BV1. Reeds in september hebben we naar elkaar uitgesproken dat deze voorraad niet verkocht zou gaan worden in verband met de THT.

Uit het bovenstaande blijkt dat firma1 in elk geval € 700.000 directe kosten op zich neemt. Daarnaast waarschijnlijk nog een aanzienlijk deel van de € 177.000. Terwijl BV1 tot op heden geen substantiële kosten op zich heeft genomen. Om die reden lijkt het firma1 zeer redelijk dat BV1 de kostenpost van € 155.000 op zich neemt en daarnaast met concrete voorstellen komt ten aanzien van punt 2.

2.8 Op 14 februari 2008 hebben firma1 en BV1 opnieuw met elkaar gesproken over het door firma1 ervaren voorraadprobleem. In dat gesprek hebben zij (nadere) afspraken gemaakt, die firma1 bij brief van 5 maart 2008 aan BV1 heeft bevestigd. In die brief is onder meer vermeld:

1) BV1 heeft aangegeven te willen streven naar een constructieve oplossing van bovengenoemd probleem en in dat verband ontslaat zij firma1 van de verplichting voor 2008 voor de afname van de 1- en 3-maands lenzenvoorraad

met een inkoopwaarde van € 155.560. Alle overige bestaande afnameverplichtingen blijven van kracht.

2) BV1 zal zich tot het uiterste inspannen om voor - en met medewerking van - firma1 een oplossing te vinden voor de huidige voorraad van firma1 van de firma1 uitgekakte 1-maandslenzen, welke voorraad een bedrag van € 177.247,= vertegenwoordigt. Hierbij valt met name te denken aan het vinden van een derde partij die de voorraad van firma1 overneemt. Firma1 realiseert zich daarbij dat hiervoor niet de volledige waarde kan worden ontvangen. Indien het BV1 en firma1 niet mocht lukken om voor 31 december 2008 een (eBV1terne) oplossing te vinden, zullen partijen met elkaar overleggen over een verdeling van de kosten, zijnde het bedrag van € 177.247,=, waarbij firma1 voorgesteld heeft dat 2/3 voor rekening van firma1 zal zijn en 1/3 voor rekening van BV1.

(...)

Deze brief is namens BV1 door de heer B voor akkoord ondertekend.

2.9 Bij emailbericht van 27 oktober 2008 heeft firma1 aan BV1 - samengevat - meegedeeld dat het haar niet is gelukt om de voorraad uitgekakte lenzen via eBV1terne partijen weg te zetten, dat zij daarin geen positieve ontwikkeling verwacht en dat als BV1 ook geen zicht heeft op een goede oplossing er niets meer rest dan het vernietigen van de uitgekakte voorraad lenzen. Vervolgens is aan BV1 gevraagd om - als 'destijds overeengekomen' - een bijdrage te doen van € 58.492 en daarvoor een creditnota te zenden. BV1 heeft daarop voor dat bedrag aan firma1 een op 27 november 2008 gedateerde creditnota gezonden, onder vermelding van 'Bijdrage uitpakken / vernietigen lenzen'.

2.10 De heer C, manager bij BV4, heeft in een op 13 maart 2009 gedagtekende en ondertekende verklaring onder meer verklaard dat firma1 al op 21 maart 2007 en 20 augustus 2007 orders voor contactlenzen heeft geannuleerd wegens teveel voorraad in het distributiecentrum van firma1, dat meermalen is gesproken over mogelijkheden om de verkoop van contactlenzen te stimuleren, dat in september 2007 eBV1plicit door firma1 met BV1 is gesproken over de tegenvallende verkopen en de hoge voorraden en dat eind november 2007 de situatie

in zoverre is geëscaleerd dat firma1 toen van haar afnameverplichting afwilde die was afgesproken voor 2008.

3. De klacht

3.1 Ten grondslag aan de door klaagster ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting, het verwijt dat betrokkene geen goedkeurende verklaring bij de samengevoegde jaarrekening 2007 had mogen afgeven omdat:

a. er ten onrechte een voorziening voor incurante lenzen ad € 86.400 ten laste van het resultaat 2007 is gevormd;

b. er ten onrechte een 'claim' van firma1 groot € 58.492 ten laste van het resultaat 2007 is gebracht;

c. de 'claim' van firma1, indien deze ten laste van het resultaat 2007 gebracht had mogen worden, als voorziening gepresenteerd had moeten worden in plaats van als (een verstopte) schuld.

4. De gronden van de beslissing

4.1 Op grond van artikel 51 Wet AA is de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet AA bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Daarnaast stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagsters 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.

4.3 Betrokkene heeft in zijn verklaring van 17 april 2008 verwoord dat de jaarrekening 2007 van BV1 een getrouw beeld 'in overeenstemming met in Nederland algemeen aanvaarde grondslagen voor financiële verslaggeving', daarbij kennelijk doelende op de in Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek neergelegde inrichtingseisen voor de jaarrekening. De Accountantskamer gaat daar ook van uit nu zij geen aanwijzing ziet voor het tegendeel en zowel klaagster als betrokkene bij hun debat over de juistheid van de jaarrekening in het bijzonder op de voorschriften van die titel zijn ingegaan. Dit zo zijnde, geldt het volgende.

4.4 In overeenstemming met het bepaalde in artikel 2:362 BW dient de jaarrekening per einde van het boekjaar een getrouw, duidelijk en stelselmatig beeld te geven van de grootte van het vermogen op het einde van dat boekjaar en van het financiële resultaat over dat boekjaar. Echter, ingevolge het bepaalde in lid 6 van dat artikel dienen gebeurtenissen na de balansdatum doch voor de vaststelling van de jaarrekening zonedig in die jaarrekening te worden verwerkt. Dit laatste voorschrift is onder meer uitgewerkt in artikel 2:374 als het gaat om voorzieningen. Een voorziening wordt op de balans opgenomen indien sprake is van juridisch afdwingbare of feitelijke verplichtingen jegens derden dan wel van een onvermijdelijk verlies. Voorts is een uitwerking te vinden in het bepaalde in lid 2 van artikel 2:384 BW als het gaat om grondslagen voor de waardering van een actief en van een passief en voor bepaling van het resultaat.

4.5 Wat betreft de voorziening voor incurante lenzen ad € 86.400 geldt het volgende.

4.5.1 In dit geval staat vast dat firma1 bij brief van 5 maart 2008 aan BV1 heeft bevestigd dat firma1 de nog bij BV1 rustende voorraad aan contactlenzen niet meer behoefde af te nemen en dat BV1 zich door ondertekening van die brief met die nadere afspraak akkoord heeft verklaard. Deze gebeurtenis vond plaats voorafgaande aan het vaststellen van de jaarrekening 2007 en onomstreden is dat BV1 - door het aan firma1 verleende ontslag uit de op haar rustende verplichting tot afname in 2008 van die nog bij BV1 aanwezig zijnde voorraad contactlenzen - zich in februari / maart 2008 (alsnog) geconfronteerd zag met een incurante voorraad ter zake.

Uit de hierboven in punt 2.6 weergegeven memo en de in punt 2.10 weergegeven verklaring van BV1s manager C, welke stukken niet door klaagster zijn weersproken, blijkt dat al eind 2007 tussen BV1 en firma1 een discussie is ontstaan over de afnameverplichting van firma1, welke discussie uiteindelijk heeft geleid tot de in de brief van 5 maart 2008 neergelegde afspraken.

4.5.2 Gelet op deze feitelijke toedracht heeft betrokkene met het daarna in april 2008 (laten) opnemen van een voorziening voor incurante lenzen ten laste van het resultaat 2007 voldaan aan de in punt 4.4 bedoelde vereisten.

4.5.3 Onderdeel a. van de onder 3.1 weergegeven klacht is om die reden ongegrond.

4.6 Wat betreft het (laten) verwerken van een bedrag van € 58.492 ten laste van het resultaat 2007 geldt het volgende.

4.6.1 Dit bedrag is één derde deel van de inkoopwaarde (van firma1) van de al door firma1 van BV1 afgenomen contactlenzen, die voor firma1 tot dan toe onverkoopbaar waren gebleken.

4.6.2 Uit de overgelegde stukken blijkt niet dat dit eerder dan tijdens de bespreking van 7 februari 2008 bij BV1 is gemeld. Uit het van die bespreking opgemaakte verslag als weergegeven in punt 2.7 blijkt niet meer dan dat firma1 van BV1 verlangde dat zij samen een oplossing zouden zoeken. In de brief van 5 maart 2008 - waarin de op 14 februari 2008 gemaakte nadere afspraken zijn vastgelegd - blijkt voorts niet meer dan dat BV1 zich tegenover firma1 heeft verplicht om zich 'tot het uiterste in te spannen om voor - en met medewerking van - firma1 een oplossing te vinden' voor die al uitgekakte voorraad, waarbij met name de (door)verkoop van die voorraad aan een derde partij is geduid.

4.6.3 Anders dan betrokkene kennelijk meent, is, mede tegen de achtergrond van de hiervoor geschetste, van BV1 te vergen 'uiterste inspanning', in de brief van 5 maart 2008 niet te lezen dat BV1 op dat moment (al) een (juridisch afdwingbare of feitelijke) verplichting jegens firma1 op zich heeft genomen, bestaande uit het voor haar rekening nemen van één derde deel van het bedrag van € 177.247. In die brief is in duidelijke bewoordingen weergegeven dat zowel firma1 als BV1 zouden trachten die partij contactlenzen over te doen aan een derde partij en dat, indien dat niet voor 31 december 2008 zou zijn gelukt, partijen vervolgens met elkaar zouden overleggen over 'een verdeling van kosten' ofwel over tot welk bedrag BV1 zou bijdragen in het alsdan - per of na 31 december 2008 - afboeken door firma1 (van de waarde) van de voorraad contactlenzen. Die - door firma1 verwoorde - passage besluit vervolgens met het voorstel van firma1 dat 2/3 deel in dat geval voor haar rekening zal zijn en 1/3 deel voor BV1. Een in dergelijke bewoordingen vervatte geclausuleerde afspraak kwalificeert naar het oordeel van de Accountantskamer niet als een (voorzienbare) verplichting of een mogelijk verlies in de zin van lid 2 van artikel 2:384 jo lid 6 van artikel 3:362 BW, zodat er onvoldoende aanleiding was om voormeld bedrag ad € 58.492 (al) ten laste van het resultaat 2007 te brengen. De omstandigheid dat BV1 nadien op 27 november 2008 in voormeld kader ter grootte van dat bedrag een creditnota aan firma1 heeft gezonden, doet derhalve niets af aan het feit dat de jaarrekening op 17 april 2008 met de toen beschikbare kennis daarvan geen melding behoorde te maken.

4.6.4 Het voorgaande betekent dat onderdeel b. van de onder 3.1 weergegeven klacht gegrond dient te worden verklaard.

4.7 Gelet op de gegrondverklaring van onderdeel b. van de klacht, behoeft onderdeel c. daarvan geen afzonderlijke bespreking meer.

4.8 Gelet op de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan, zal worden volstaan met de gegrondverklaring van de klacht als hiervoor omschreven en zal aan betrokkene ter zake geen maatregel worden opgelegd.

4.9 Overigens wijst de Accountantskamer er voor een goed begrip nog op dat er een onderscheid dient te worden gemaakt tussen enerzijds de controle van de jaarrekening 2007 en in hoeverre daarin bepaalde posten al dan niet mogen voorkomen en anderzijds de vraag in hoeverre bepaalde posten uit die jaarrekening in het kader van de afwikkeling van de contractuele relatie tussen klagster en BV5 aan de één dan wel de ander kunnen worden tegengeworpen. Die laatste vraag valt buiten de reikwijdte van de jaarrekeningcontrole en het oordeel daarover is onttrokken aan de Accountantskamer en voorbehouden aan de civiele rechter.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer :

- 1. verklaart de klacht in het onder 3.1 sub a. weergegeven onderdeel ongegrond;**
- 2. verstaat dat de in het onder 3.1 sub c. weergegeven klachtonderdeel geen bespreking behoeft;**
- 3. verklaart de klacht in het onder 3.1 sub b. weergegeven onderdeel gegrond;**
- 4. legt ter zake geen maatregel op.**

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. E.W. Akkerman en mr. G. Mannoury, rechterlijke leden, en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en J. Maan AA, accountantsleden, en in het openbaar uitgesproken op 30 augustus 2010, in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris.

**secretaris
voorzitter**

**Deze uitspraak is aan partijen verzonden
op: _____**

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klaagster, betrokkenedan wel de voorzitter van de NOvAA tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, postbus 20021, 2500 EA te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.