

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 09/1577 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING van 23 april 2010
in de zaak met nummer 09 / 1577 WTRA AK van

de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid
X B.V.,
gevestigd te [plaats],
K L A A G S T E R,

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E.

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 3 september 2009 ingekomen klaagschrift van 31 augustus 2009, met bijlagen;
- het op 12 november 2009 ingekomen verweerschrift van 11 november 2009, met bijlagen;
- de op 16 december 2009 ingekomen brief van 15 december 2009 van betrokkene aan de Accountantskamer, vergezeld van onder meer die stukken, om overlegging waarvan de Accountantskamer hem ter zitting van 4 december 2009 had verzocht;
- de op 29 december 2009 ingekomen brief van 23 december 2009 van klaagster aan de Accountantskamer, houdende een reactie van klaagster op de laatstvermelde brief met bijlagen van betrokkene.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 4 december 2009, waar zijn verschenen - aan de zijde van klaagster - haar vertegenwoordiger A en - aan de zijde van betrokkene - Y RA in persoon, tot bijstand vergezeld van mr.dr.s. P. van de Linde. Klaagster en betrokkene hebben bij gelegenheid van deze zitting hun standpunten toegelicht en geantwoord op vragen van de Accountantskamer. De Accountantskamer heeft toen op grond van de stukken en het verhandelde ter zitting aanleiding gezien betrokkene in de gelegenheid te stellen alsnog nadere stukken over te leggen, waarop klaagster op haar beurt kon reageren.

2. De vaststaande feiten

2.1 B B.V. is enig aandeelhoudster van C B.V. (hierna: C). Klaagster was eigenaar van 51 van de 113 geplaatste aandelen van B B.V. C is bij notariële akte van 21 september 1999 op 1 juli 1999 door B B.V. overgenomen van KPN via een management buy-out.

2.2 Betrokkene is met ingang van de jaarrekening 1999 belast met de opdracht tot het uitvoeren van de accountantscontrole bij C.

2.3 In verband met de verzelfstandiging van C in het boekjaar 1999 vergden diverse aspecten uitgebreide aandacht, waaronder in het bijzonder de arbeidsvoorwaarden van het personeel. De voorwaarden uit de lopende KPN-CAO werden onverkort overgenomen, maar omdat deelname aan het KPN bedrijfspensioenfonds reglementair niet kon worden voortgezet, was een nieuwe pensioenregeling noodzakelijk. In overleg met de ondernemingsraden van zowel KPN als C, met de drie vakbonden waarmee KPN haar CAO overleg voerde en met alle betrokken medewerkers werd, onder begeleiding van onafhankelijk actuariële pensioenadviesbureau, D, gekozen voor een pensioenregeling van Delta Lloyd. De oude en de nieuwe pensioenregeling werden ook aan betrokkene verstrekt.

2.4 De vorderingspositie ten opzichte van KPN (er was drie maanden te lang pensioenpremie afgedragen) en de schuldbalans ten opzichte van Delta Lloyd (er was nog niets afgedragen omdat het contract nog niet was afgerond) werden door betrokkene in de balans tot uitdrukking gebracht. De jaarrekening 1999 werd vastgesteld en door betrokkene van een goedkeurende accountantsverklaring voorzien, evenals later de jaarrekeningen 2000 tot en met 2004.

2.5 Ook over het jaar 2005 voerde betrokkene de accountantscontrole voor C uit. Op 15 januari 2006 was deze controle afgerond en de jaarrekening in concept gereed.

2.6 Inmiddels was een aandelenverkoop (51 aandelen) van klaagster aan E Beheer B.V. (hierna: E) in voorbereiding. Besloten werd de uitkomsten van het reeds gestarte due diligence onderzoek voor deze aandelentransactie af te wachten alvorens de jaarrekening met de accountantsverklaring van betrokkene af te ronden.

2.7 E liet het onderzoek uitvoeren door F Accountants. In dit onderzoek kwamen drie punten naar voren, te weten: de voorraadwaarde, de vut-regeling en de pensioenen. Na uitvoerige discussie besloten klaagster en E de opgestelde jaarrekening 2005 als definitief te beschouwen en de aandelentransactie op basis van die jaarrekening aan te gaan. Op 5 april 2006 werd de aandelentransactie notarieel bekrachtigd. Klaagster trad af als bestuurster van C en E volgde haar op. De aandeelhouders verleenden klaagster décharge voor het gevoerde beleid.

2.8 De verkoopovereenkomst voor de aandelen bevatte een garantieclausule voor, kort gezegd, bewust verzwegen feiten. Na de aandelentransactie heeft E betrokkene gemeld twijfels te hebben over de pensioenregeling, die C in 1999 ten tijde van de management buy-out voor de van KPN overgenomen medewerkers had afgesloten. Hierop heeft betrokkene de afhandeling van de jaarrekening 2005 opgeschort.

2.9 E heeft vervolgens het bureau "G" verzocht een onderzoek in te stellen naar haar twijfels over de pensioenregeling. Bij briefrapport van 22 mei 2006 gaf dit bureau als zijn oordeel dat er de mogelijkheid bestaat dat "ten gevolge van VUT en pensioenregelingen binnen de onderneming, een claim wordt neergelegd". Voorts achtte het bureau de kans dat een dergelijk claim daadwerkelijk ingediend zou worden waarschijnlijk tot zeer waarschijnlijk.

2.10 Vervolgens is op verzoek van E door het bureau "H, pensioenadviseurs en actuarissen" op 31 augustus 2006 een rapport uitgebracht met daarin - onder meer - een vergelijkende berekening tussen de pensioenregeling van C en de pensioenregeling van het Bedrijfstakpensioenfonds ICK.

2.11 E heeft betrokkene in het bezit gesteld van genoemde twee rapporten en hem gezegd dat naar zijn oordeel op grond van deze rapporten alsnog een pensioenvoorziening in de jaarrekening moest worden opgenomen.

2.12 Betrokkene heeft vervolgens beide rapporten als bijlagen bij een brief van 10 januari 2007 aan I van het bureau "J Pensioenconsultants B.V." (hierna: I) doen toekomen met opdracht voor nader onderzoek. De tekst van deze brief luidde als volgt.

"Onderwerp: Verzoek beoordeling Actuarieel rapport C

Geachte heer I,

Bijgaand doen wij u toekomen de rapportage zoals wij deze hebben ontvangen van de heer L, directeur van C B.V. te [plaats].

De heer L heeft de meerderheid van de aandelen overgenomen van de vennootschap B Holding B.V., de moedermaatschappij van C B.V.

Uit het door E uitgevoerde due diligence onderzoek kwam onder meer naar voren dat de pensioentoezegging aan het personeel niet wordt gedekt door de collectief afgesloten pensioenovereenkomst met Delta Lloyd.

C B. V. heeft een actuariael bureau ingeschakeld om e.e.a. door te rekenen. Wij verzoeken u om de stukken te beoordelen en aan te geven of deze benadering en berekeningen een deugdelijke grondslag kunnen vormen voor de beoordeling van de hoogte van een extra pensioenvoorziening om de pensioenen van de medewerkers op het aan hun toegezegde niveau te kunnen brengen.”

2.13 I voerde de door betrokkene gevraagde berekening uit en berichtte bij brief van 14 februari 2007 als volgt:

De benodigde extra pensioenvoorziening op 31 december 2005 hebben wij vastgesteld op € 529.229,-.

2.14 Daarna is besloten dat die extra voorziening ten laste van het resultaat en daarmee van het eigen vermogen van de onderneming moest worden gebracht. De aldus gewijzigde jaarrekening 2005 van C is op 27 februari 2007 door betrokkene van een goedkeurende verklaring voorzien. Betrokkene wist dat E het opnemen van deze extra voorziening in een gerechtelijke procedure tegen klagster zou gebruiken.

2.15 In juni 2007 is klagster door E gedagvaard in een civiele procedure die ertoe strekte - kort gezegd - dat klagster zou worden veroordeeld tot betaling van € 230.129,- (plus rente en kosten) als vergoeding van de schade, ontstaan door waardevermindering van de overgenomen aandelen C als gevolg van het alsnog opnemen van bovenvermelde pensioenverplichting in de jaarrekening 2005 van C. Als productie werd de onder 2.13 genoemde brief van I aan betrokkene overgelegd.

2.16 Klagster had voor haar verweer in de door E aangespannen procedure geen toegang meer tot de dossiers van C. Daarom zijn door klagster aan betrokkene enkele vragen voorgelegd. Op de vraag waarom een pensioenvoorziening nodig was, werd door betrokkene verwezen naar rapporten van G en H, die bij klagster niet bekend waren. Daarom werd betrokkene door klagster gevraagd om toezending van die rapporten. Deze toezending werd geweigerd omdat betrokkene zijn geheimhoudingsplicht niet wilde schenden.

2.17 Klagster heeft daarna contact opgenomen met een andere aandeelhouder van C, K, om deze rapporten te mogen inzien. Deze K bleek ook niet over deze rapporten te beschikken, maar was bereid deze als aandeelhouder bij betrokkene op te vragen. Betrokkene weigerde aanvankelijk ook aan dit verzoek te voldoen omdat hij niet wilde dat K deze rapporten aan klagster ter inzage zou geven. Nadat klagster betrokkene had toegezegd zonder zijn medeweten geen verdere acties te ondernemen, werden de rapporten via K aan klagster verstrekt. De rapporten werden door klagster evenwel te laat ontvangen om deze nog in de gerechtelijke procedure te kunnen inbrengen.

2.18 In het vonnis van 7 mei 2008 van de rechtbank 's-Gravenhage is de vordering van E afgewezen. Rechtoverweging 4.7 in dat vonnis luidt:

“Uit het rapport van I van J Pensioenconsultants blijkt niet waarom er alsnog een voorziening voor latente pensioenverplichtingen van C in de (concept)jaarrekening over 2005 moet worden opgenomen.

Nu de nieuwe pensioenregeling na overleg met de vakbonden en ondernemingsraad en met de uiteindelijke individuele instemming van de werknemers tot stand is gekomen vermag de rechtbank zonder nadere toelichting - die achterwege is gebleven - en daargelaten of beide pensioenregelingen gelijkwaardig zijn, niet in te zien waarom de betreffende werknemers nog aanspraken geldend zouden kunnen maken ter hoogte van de voorheen geldende KPN-cao. Het moet er dan ook voor gehouden (de Accountantskamer begrijpt: worden) dat de noodzaak voor het opnemen van extra voorzieningen in de jaarrekening 2005 ontbreekt.”

3. De klacht

3.1 De klacht luidt - naar de Accountantskamer begrijpt - dat betrokkene met het opnemen van de hiervoor onder 2.12 en 2.13 vermelde pensioenvoorziening in de jaarrekening 2005 van C, zulks in afwijking van de voorgaande (ook door betrokkene gecontroleerde) jaarrekeningen, heeft gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 Ter adstructie van deze klacht heeft klaagster aangevoerd dat betrokkene:

- zijn onpartijdigheid heeft verloren door zich willens en wetens te identificeren met de belangen van E;
- zelfstandig in het dossier van de jaarrekening 2005 berekeningen en aanvullingen heeft aangebracht, zulks gebaseerd op volstrekt foute uitgangspunten en met verlies van zijn objectief beoordelingsvermogen;
- geen deskundig oordeel heeft kunnen geven over de juridische basis en noodzaak tot opname van de pensioenvoorziening en voorts heeft verzuimd expertise op dit gebied in te schakelen, zulks ondanks het feit dat hem daar expliciet op is gewezen;
- zijn geheimhoudingsplicht heeft misbruikt om geen contact te hoeven hebben met de bestuurder van klaagster, A, die van 1999 tot april 2006 door middel van klaagster bestuurder van C was en de jaarrekening 2005 met instemming en goedkeuring van de aandeelhouders had opgesteld;
- aan zijn onderzoeksplicht als accountant te dezer zake onvoldoende heeft voldaan omdat hij elke vorm van initiatief op hoor en wederhoor achterwege heeft gelaten;
- na jarenlange goedkeuring en met inzicht in alle documentatie op verzoek van zijn nieuwe opdrachtgever E zijn koers 180 graden heeft verlegd, zulks terwijl geen nieuwe of nog onbekende informatie naar voren was gekomen.

3.3 Het aanzien en de integriteit van de accountancy is, aldus klager, door het ondeskundig en onjuist handelen van betrokkene in deze zaak op grove wijze geschaad.

4. De gronden van de beslissing

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

4.2 Bij de beoordeling van de klacht stelt de Accountantskamer voorop dat het handelen van betrokkene waarop de klacht betrekking heeft een aanvang heeft genomen met de onder 2.12 genoemde brief van 10 januari 2007 van betrokkene aan I en aldus heeft plaatsgehadt na 1 januari 2007, zodat het moet worden getoetst aan de sindsdien vigerende Verordening gedragscode (RA's) (hierna:VGC).

4.3 Daarnaast stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster 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.

4.4 De klacht - en ook al hetgeen door klaagster ter adstructie ervan is aangedragen - wordt door de Accountantskamer opgevat en beoordeeld als een bezwaar van klaagster tegen het zonder (juridische) grondslag door betrokkene in februari 2007 wijzigen van de al in 2006 door het toenmalige bestuur en de toenmalige aandeelhouders van C geaccordeerde (doch nog niet vastgestelde) jaarrekening 2005 van C, daarmee grond gevend aan een door de latere bestuurder/aandeelhouder van C, E, tegen klaagster in te stellen rechtsvordering.

4.5 In paragraaf 15 van de standaard met nummer 200 van de “Nadere voorschriften controle- en overige standaarden ex artikel A-130.7 VGC” (NVCOS) getiteld “Doelstelling en algemene uitgangspunten van de controle van financiële overzichten” staat vermeld: **“De accountant dient de controle met professioneel-kritische instelling op te zetten en uit te voeren, daarbij in aanmerking nemend dat er omstandigheden kunnen zijn die leiden tot een afwijking van materieel belang in financiële overzichten.”**

en in paragraaf 11 van de standaard met nummer 500 van genoemde NVCOS, getiteld “Controle-informatie”:

“Wanneer informatie die binnen de entiteit tot stand is gekomen door de accountant wordt gebruikt om controlewerkzaamheden uit te voeren, dient hij controle-informatie te verkrijgen over de juistheid en de volledigheid van die informatie.”

4.6 In het onderhavige geval is sprake van binnen de entiteit tot stand gekomen informatie (de rapporten van G en H) en een daarop door de nieuwe bestuurder gebaseerd voorstel tot het alsnog opnemen van een extra pensioenvoorziening die, indien daaraan gevolg zou worden gegeven, zou leiden tot een afwijking van materieel belang in de jaarrekening 2005 van C. Daarbij zij aangetekend dat de materialiteit van opnemings van een extra pensioenvoorziening in de jaarrekening 2005 des te zwaarder weegt nu opnemings van een extra pensioenvoorziening voor het jaar 2005 in de gegeven omstandigheden noodzakelijkerwijs tot gevolg zou hebben dat de eerder door betrokkene van een goedkeurende verklaring voorziene jaarrekeningen over de jaren 1999 tot en met 2004 op dit punt onjuist zouden zijn.

4.7 Betrokkene heeft dan ook (terecht) ingezien dat nadere, toereikende controle-informatie geboden was en beide rapporten als bijlagen bij een brief van 10 januari 2007 voor nader onderzoek doen toekomen aan I van het bureau “J Pensioenconsultants B.V.”.

4.8 De Accountantskamer is echter van oordeel dat de instelling van betrokkene hierbij onvoldoende kritisch is geweest, nu betrokkene in die brief van 10 januari 2007 I slechts heeft verzocht de rapporten *“te beoordelen en aan te geven of deze benadering en berekeningen een deugdelijke grondslag kunnen vormen voor de beoordeling van de hoogte van een extra pensioenvoorziening om de pensioenen van de medewerkers op het hun toegezegde niveau te kunnen brengen”*. Deze vraagstelling gaat - mede gezien de verdere context van deze brief - immers al uit van een extra pensioenvoorziening

en behelst niet tevens een verzoek de juridische noodzaak van die extra voorziening te beoordelen, waartoe onder de gegeven omstandigheden juist alle aanleiding was.

4.9 Voorts had betrokkene, teneinde meer toereikende controle-informatie te verkrijgen over de juistheid en de volledigheid van de rapportages die hem vanuit de entiteit waren aangereikt, zich naar het oordeel van de Accountantskamer moeten verstaan met de bestuurder van klaagster, A, die immers - naar betrokkene wist - van 1999 tot april 2006 door middel van klaagster bestuurder van C was en (het concept van) de jaarrekening 2005 van C met instemming en goedkeuring van de aandeelhouders had opgesteld. Immers, A, die als toentertijd direct betrokkene van alle feiten en omstandigheden rondom de totstandkoming van de nieuwe pensioentoezeggingen in 1999 op de hoogte was, had hij belangrijke informatie kunnen bekomen voor zijn oordeel of er voldoende juridische gronden waren om te menen dat die extra pensioenvoorziening noodzakelijk was.

4.10 Een en ander klemmt te meer, nu betrokkene wist dat E en klaagster inmiddels in een gerechtelijke procedure waren verwickeld en dat E belang had bij het opnemen van genoemde extra voorziening in de jaarrekening 2005 van C om zijn vordering in die procedure te onderbouwen. Dit verhoogde immers het risico dat de van E afkomstige informatie onjuist en/of onvolledig was en dat daardoor er een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis aanwezig was dat betrokkene, het verzoek van E volgende, tot een onjuist oordeel over de jaarrekening van 2005 zou komen. Betrokkene heeft aldus onvoldoende waarborgen getroffen om dit risico weg te nemen of tot een aanvaardbaar risico terug te brengen.

4.11 Betrokkene heeft met betrekking tot het door hem achterwege laten van het zich verstaan met A aangevoerd dat deze al vanaf april 2006 geen bestuurder meer was van C en dat het aan deze verstrekken van informatie (waaronder de jaarrekening) een inbreuk zou zijn geweest op zijn geheimhoudingsplicht.

4.12 De Accountantskamer overweegt ten aanzien van dit verweer dat de geheimhoudingsplicht voor een accountant niet inhoudt dat hij voor het verkrijgen van controle-informatie niet met van belang zijnde personen zou mogen spreken om bepaalde feiten boven tafel te krijgen. Indien betrokkene in dit geval daarin door zijn opdrachtgever zou zijn belet, had betrokkene de opdracht (wegens subjectieve verhindering) dienen terug te geven. Een accountant moet immers maximale vrijheid hebben om zijn controle-informatie te vergaren.

4.13 Op grond van het voorgaande en met inachtneming van het feit dat betrokkene wist dat de door hem aangepaste jaarrekening 2005 van C zou worden gebruikt in een gerechtelijke procedure tussen E en klaagster, is de Accountantskamer van oordeel dat betrokkene onvoldoende professioneel kritisch en daardoor onvoldoende deskundig en zorgvuldig te werk is gegaan.

4.14 Betrokkene heeft aldus het fundamentele beginsel als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC niet in acht genomen en de klacht moet daarom in zoverre gegrond worden verklaard.

4.15 Indien en voor zover de klacht ziet op schending door betrokkene van andere in de VGC opgenomen fundamentele beginselen, moet deze ongegrond worden verklaard nu klaagster de daaraan ten grondslag gelegde feiten tegenover de gemotiveerde

weerspreking ervan door betrokkene niet aannemelijk heeft gemaakt en/of de gestelde feiten geen schending van voormelde fundamentele beginselen met zich brengen.

4.16 Op grond van artikel 2 van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij het bepalen van de zwaarte van de op te leggen maatregel wordt in aanmerking genomen de aard en de ernst van de hiervoor geconstateerde schending van genoemd fundamenteel beginsel. Daarbij is in het onderhavige geval enerzijds ten voordele van betrokkene van belang dat hij wel degelijk blijk heeft gegeven de bedreiging in de onderhavige zaak te hebben gezien, maar anderzijds, zoals hiervoor reeds geoordeeld, dat hij onvoldoende maatregelen heeft genomen om deze bedreiging weg te nemen of afdoende te verminderen.

4.17 Alles in aanmerking nemende, waaronder ook het feit dat tegen betrokkene niet eerder een tuchtrechtelijke klacht gegrond is verklaard, acht de Accountantskamer in dit geval oplegging van de maatregel van waarschuwing passend en geboden.

4.18 Aan het schriftelijkheidsvereiste van de waarschuwing wordt voldaan door de opneming ervan in het dictum van deze uitspraak. De voorzitter van het NIVRA dient in-gevolge artikel 9, tweede lid Wtra, zodra deze uitspraak onherroepelijk is en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft gegeven, ervoor zorg te dragen dat de opgelegde maatregel wordt opgenomen in het register bedoeld in artikel 55, eerste lid van de Wet op de registeraccountants.

4.19 Op grond van al het vorenstaande dient als volgt te worden beslist.

5. De beslissing

De Accountantskamer:

1. verklaart de klacht gegrond in voege als hiervoor omschreven;
2. legt ter zake aan betrokkene de maatregel van **waarschuwing** op;
3. verklaart de klacht voor het overige, en/of voor zover deze anders luidt dan hiervoor gegrond verklaard, ongegrond;
4. verstaat dat de voorzitter van het NIVRA, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en nadat de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging daarvan heeft gegeven, zorgt voor opname van genoemde tuchtrechtelijke maatregel in het register.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. E.W. Akkerman en M.J. van Lee, rechterlijke leden, prof. dr. G.C.M. Majoor RA en J. Maan AA, accountantsleden, in aanwezigheid van W. Welmers en uitgesproken in het openbaar op 23 april 2010.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is naar partijen verzonden op: _____

Ingevolge de artikelen 43 Wtra en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004 kunnen klagster, betrokkene en de voorzitter van het NIVRA tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een ondertekend beroepschrift, dat de gronden van het beroep dient te bevatten, bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, postbus 20021, 2500 EA te 's-Gravenhage.