

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 11/2240 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtspraak accountants (Wtra)

van 18 juni 2012 in de zaak met nummer 11/2240 Wtra AK van

de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid

X B.V.,

gevestigd te [plaats],

K L A A G S T E R,

raadsman mr. M.P.H.M. van Kessel,

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 27 oktober 2011 ingekomen klaagschrift van 26 oktober 2011, met bijlagen;
- het op 9 december 2011 ingekomen verweerschrift van 8 december 2011, met bijlagen;
- een op 12 december 2011 ingekomen brief van betrokkene, met als bijlage een nadere productie (nr. 14) bij het verweerschrift;

- een op 16 februari 2012 ingekomen brief van de raadsman van klaagster, met als bijlagen twee nadere producties (nrs. 4 en 5) bij het klaagschrift;
- een op 27 februari 2012 ingekomen brief van betrokkene, met als bijlage een nadere productie (nr. 15) bij het verweerschrift.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 9 maart 2012, waar aanwezig waren - als vertegenwoordiger van klaagster - de heer A, bijgestaan door mr. Van Kessel voornoemd, en betrokkene Y RA, vergezeld van zijn compagnon de heer B.

1.3 Partijen hebben op deze zitting hun standpunten doen toelichten onderscheidenlijk toegelicht (aan de hand van pleitnotities, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en doen antwoorden respectievelijk 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 Klaagster en Holding B.V. (hierna: Holding) houden sinds 2002 ieder 50% van de aandelen in Slopers- en Dakbedekkingsbedrijf B.V.1 (hierna: B.V.1). De heer C is bestuurder van B.V.1. Diens vader D is commissaris. De verhouding tussen klaagster en Holding B.V. is verstoord. Er is sprake van een geschil tussen deze partijen, onder meer over de afwikkeling van de samenwerking in B.V.1.

2.2 Betrokkene is als accountant verbonden aan Accountants + Adviseurs (hierna: Accountants1). Aan Accountants1 is ook verbonden de heer B (hierna: B).

2.3 Accountants1 heeft in 2010 de opdracht gekregen de jaarstukken 2008 betreffende B.V.1 samen te stellen. De jaarstukken waren tot en met het jaar 2007 samengesteld door Deloitte te Rotterdam.

2.4 Op 31 maart 2011 heeft B de jaarrekening 2008 betreffende B.V.1 verstuurd naar de directie van B.V.1 Bij de jaarrekening was een samenstellingsverklaring gevoegd op naam van betrokkene. De handtekening bij de naam van betrokkene was "per order" door B geplaatst.

2.5 In een brief van 13 mei 2011 aan de raadsman van klaagster heeft de raadsman van Holding B.V. onder meer geschreven dat de jaarstukken voorlopige jaarstukken zijn die aanpassing behoeven in verband met de aanspraak die D maakt op acquisitievergoeding en commissariaatvergoeding.

2.6 Op 19 juli 2011 heeft B opnieuw een jaarrekening betreffende B.V.1 verstuurd naar de directie. Ook bij deze jaarrekening was een, op naam van betrokkene en door B "per order" getekende, samenstellingsverklaring gevoegd. De jaarrekening van 19 juli 2011 verschilde in die zin van die van 31 maart 2011 dat in de jaarrekening van 19 juli 2011 in de balans per 31 december 2008 een langlopende schuld van € 754.189,00 aan D was opgenomen met als omschrijving "gereserveerde acquisitievergoeding D". In de winst- en verliesrekening is dit bedrag geboekt als "nagekomen last ivm acquisitievergoeding voorgaande jaren". Uit de specificatie volgt dat de acquisitievergoeding betrekking heeft op de jaren 2002 tot en met 2007.

3. De klacht

3.1 De klacht, zoals de Accountantskamer die begrijpt en ook betrokkene - blijkens diens verweerschrift - heeft begrepen, houdt in:

- a. de samenstellingsverklaringen bij de beide versies van de jaarrekening 2008 zijn ten onrechte ondertekend door de heer B, die geen accountant is;
- b. ten onrechte is tweemaal een definitieve jaarrekening met samenstellingsverklaring uitgebracht;
- c. ten onrechte is in de tweede versie van de jaarrekening 2008 de acquisitievergoeding verwerkt.

4. De gronden van de beslissing

4.1 Op grond van artikel 33 Wet RA is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten van betrokkene, waarop de klacht betrekking heeft, heeft plaatsgehad na 1 januari 2007 en moet daarom worden getoetst aan de sinds die datum vigerende Verordening Gedragscode (RA's), hierna aan te duiden als: VGC, en wel in het bijzonder aan het (voor alle registeraccountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1 van die Verordening. Tevens zijn voor de beoordeling van onderhavige klachtzaak van belang de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (RA's), versie 1 januari 2010, hierna aan te duiden als de NVAK-aav, de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden 4410, hierna aan te duiden als: NVCOS 4410 en de Leidraad 14 "Opdrachten in de MKB-praktijk", uitgebracht door de besturen van het NIVRA en de NOVAA. Voor zover de Accountantskamer hierna het bepaalde in Leidraad 14 aanhaalt, acht zij dit bepaalde tevens voortvloeiend uit hetgeen voor betrokkene krachtens de, iedere (openbaar) accountant bindende, VGC en de NVAK-aav geldt.

4.3 Bij de beoordeling van de klacht 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 Betrokkene heeft primair betoogd dat klaagster niet-ontvankelijk is in haar klacht door zich niet eerst tot zijn kantoor te wenden met haar klacht. De klacht zou dan zijn besproken en zo nodig volgens de klachtenregeling zijn behandeld.

4.5 De Accountantskamer volgt betrokkene niet in dit betoog. Geen rechtsregel dwingt een klager om zijn klacht over het handelen of nalaten van een accountant eerst met de betrokken accountant te bespreken, of te onderwerpen aan de klachtenregeling van het kantoor van die accountant alvorens de klacht aan de Accountantskamer voor te leggen.

4.6 De onder a. en b. vermelde klachten hangen met elkaar samen en komen er op neer dat tot tweemaal toe een kennelijk als conceptjaarrekening bedoelde versie van

de jaarrekening in definitieve vorm is uitgebracht met een samenstellingsverklaring, die niet door betrokkene is ondertekend.

4.7 Betrokkene heeft erkend dat alleen een ondertekende samenstellingsverklaring kan worden afgegeven bij de definitieve jaarrekening, dat een concept als zodanig herkenbaar dient te zijn en dat de samenstellingsverklaring op naam van betrokkene als accountant alleen door hem, en ten minste na reviewwerkzaamheden mag worden ondertekend. Hij heeft ook erkend dat deze handelwijze in dit geval ten onrechte niet is gevolgd.

Volgens betrokkene is echter sprake van een incident. Er zijn maatregelen getroffen waardoor de kans op herhaling van een incident als dit is teruggebracht tot nihil, stelt betrokkene. Betrokkene wijst er op dat het conceptkarakter van de jaarrekeningen voor de belanghebbenden wel duidelijk was en dat niet hij, maar B de beide jaarrekeningen op deze wijze heeft uitgebracht. Betrokkene stelt daarvan niet op de hoogte te zijn geweest. Om die reden is van een beroepsfout geen sprake, meent hij. De klacht is naar de mening van betrokkene buitenproportioneel. Klaagster dient dan ook niet-ontvankelijk te worden verklaard in dit klachtonderdeel, de klacht is althans ongegrond en rechtvaardigt in geen geval het opleggen van een maatregel.

4.8 De Accountantskamer volgt betrokkene niet in zijn betoog. Bij gelegenheid van de mondelinge behandeling van de klacht is gebleken dat het binnen het kantoor van betrokkene gebruikelijk was, en nog steeds is, dat bij samenstellingsopdrachten conceptjaarrekeningen worden uitgebracht voorzien van een (weliswaar niet ondertekende) samenstellingsverklaring. Het uitbrengen van een conceptjaarrekening, die al voorzien is van een samenstellingsverklaring schept het risico dat de concept-status van de jaarrekening over het hoofd wordt gezien en dat een conceptjaarrekening ten onrechte als een, door een accountant samengestelde, definitieve jaarrekening wordt gezien. Dat B geheel op eigen initiatief heeft gehandeld, is niet aannemelijk geworden. In dit verband overweegt de Accountantskamer dat bij gelegenheid van de mondelinge behandeling is gebleken dat betrokkene en B overleg hebben gehad over het al dan niet opnemen van de acquisitievergoeding in de tweede versie van de jaarrekening en dat betrokkene met B heeft afgesproken dat deze de gewijzigde jaarrekening zou uitbrengen tijdens de afwezigheid van betrokkene. Bovendien was ook de eerste versie al voorzien van een door B ondertekende samenstellingsverklaring. Daarnaast was het betrokkene bekend dat klaagster en Holding B.V. in een juridisch geschil verwickeld waren en dat de door hem samen te stellen jaarrekening in dat geschil een belangrijke rol speelde, zodat er reden was om bij het uitbrengen van die jaarrekening omzichtig te handelen. Zijn stelling dat het voor de direct betrokkenen duidelijk was dat (in beide gevallen) sprake was van een conceptjaarrekening heeft betrokkene onvoldoende onderbouwd. Allereerst volgt uit de door betrokkene zelf overgelegde brief van B.V.1 dat nden B.V.1 er van uitgaat dat de op 19 juli 2011 uitgebrachte jaarrekening de definitieve jaarrekening is. Bovendien ziet betrokkene er aan voorbij dat ook wanneer de bestuurder en de aandeelhouders van B.V.1 wel op de hoogte zijn van de conceptstatus van de jaarrekening versie 19 juli 2011 dat niet betekent dat deze status ook bekend is voor eventuele derden, zoals financiers, die zich baseren op de informatie in deze versie. Dat laatste ligt, nu de versie de uiterlijke vorm heeft van een definitieve jaarrekening met samenstellingsverklaring, niet voor de hand.

4.9 Met de hem verweten gedragingen heeft betrokkene in strijd gehandeld met onder meer de artikelen A-100.4 sub a. en c. juncto A-110.2 VGC juncto 7 NVAK-aav en

hetgeen daaromtrent in paragraaf 2.8 van de Leidraad 14 is opgenomen. De klachtonderdelen a. en b. zijn, in onderling verband beschouwd, dan ook gegrond. Op de vraag of een maatregel is aangewezen, komt de Accountantskamer terug na de bespreking van klachtonderdeel c.

4.10 Bij de beoordeling van klachtonderdeel c. stelt de Accountantskamer voorop dat de verantwoordelijkheid van de accountant bij een samenstellingsopdracht voor de juistheid en volledigheid van de door hem samengestelde financiële informatie beperkt is. De werkzaamheden van de accountant zijn er niet op gericht en stellen de accountant niet in staat enige zekerheid omtrent de getrouwheid van een financieel overzicht te verschaffen (vgl. artikel 4 van de NVCOS 4410). Dat betekent niet dat de accountant geen enkele verantwoordelijkheid heeft ten aanzien van de juistheid van de door hem verwerkte financiële informatie, aangezien de accountant verplicht is de werkzaamheden met professionele deskundigheid en zorgvuldigheid uit te voeren. Wanneer de accountant constateert dat de hem verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn, mag hij deze gegevens niet zonder meer verwerken (vgl. randnummer 14 van de NVCOS 4410). Tegen deze achtergrond zal de Accountantskamer de vraag beoordelen of het betrokkene vrijstond om in de onder zijn verantwoordelijkheid uitgebrachte conceptjaarrekening (ongeclausuleerd) een acquisitievergoeding van ruim € 750.000,-- te verwerken.

4.11 Bij het antwoord op deze vraag acht de Accountantskamer de volgende feiten en omstandigheden van belang:

- a. Het was betrokkene bekend dat tussen de beide aandeelhouders van B.V.1 een conflict was ontstaan en dat in dat verband onderhandeld werd over de overname van de aandelen in B.V.1 van klaagster door Holding B.V., een aan de bestuurder van B.V.1 gelieerde vennootschap. Betrokkene diende er rekening mee te houden dat Holding B.V. (en de bestuurder van B.V.1) er belang bij hadden dat het eigen vermogen van B.V.1, en daarmee de intrinsieke waarde van de aandelen van klaagster in B.V.1 zou verminderen. Een lager eigen vermogen zou de positie van Holding B.V. in de onderhandelingen met klaagster over de overnamesom van de aandelen immers versterken;
- b. de acquisitievergoeding betreft D, de vader van de bestuurder van B.V.1, tevens commissaris van B.V.1 Een dergelijke transactie met een nabij familielid, die tevens commissaris is, verdient vanwege het gevaar van het bestaan van een tegenstrijdig belang de kritische aandacht van een accountant;
- c. het was betrokkene bekend dat klaagster de verschuldigdheid van de acquisitievergoeding betwistte. Dat had betrokkene tot voorzichtigheid en terughoudendheid moeten nopen bij het toch (ongeclausuleerd) opnemen van de acquisitievergoeding in de conceptjaarrekening;
- d. de acquisitievergoeding bedroeg ruim € 750.000,--, zowel in absolute als in relatieve zin (uitgaande van een onderneming met een omzet van ongeveer € 2.000.000,-- en een eigen vermogen per 31 december 2007 van ruim € 800.000,--) een fors bedrag. Alleen om die reden al mocht van betrokkene een kritische beoordeling van de grondslag van deze post worden verlangd;
- e. de acquisitievergoeding had betrekking op een periode van zes jaren, derhalve op een periode van vijf jaren voorafgaand aan het jaar 2008. In de jaarstukken van voor 2008 is de post niet opgenomen en is ook geen voorziening ten aanzien van deze post opgenomen. Dat wijst er niet op dat de verschuldigdheid van een acquisitievergoeding (en dan ook nog van deze substantiële omvang) een deugdelijke grondslag had;
- f. een schriftelijk contract waaruit de verschuldigdheid van de acquisitievergoeding blijkt, ontbreekt. Betrokkene stelt dat hij zich heeft gebaseerd op een e-mail van de vorige

accountant van B.V.1, mevrouw E van Deloitte, aan C met daarbij een conceptintentionieverklaring, waarin de verschuldigdheid van een acquisitievergoeding is neergelegd. In deze e-mail is vermeld dat in de intentionieverklaring de afspraken worden vastgelegd die C medio 2002 met zijn vader heeft gemaakt. Dat mevrouw E zelf bij het maken van die afspraken betrokken is geweest, volgt niet uit haar e-mail, zodat deze, welbeschouwd, slechts vastlegt wat mevrouw E van C heeft vernomen over deze afspraken;

g. betrokkene heeft nog gewezen op een brief van 22 mei 2002 van klaagster en C aan de vorige accountant van B.V.1, waarin melding wordt gemaakt van een commissariaatsvergoeding aan Beheer B.V.1 van 5% van de winst. De afspraak betreft een commissariaatsvergoeding, en geen acquisitievergoeding, zodat de aanspraak op een acquisitievergoeding niet op deze brief kan worden gebaseerd, nog daargelaten dat de acquisitievergoeding niet overeenkomst met 5% van de winst van B.V.1;

h. betrokkene heeft schriftelijke verklaringen overgelegd van B.V.1 en van een klant van B.V.1 waaruit volgens hem blijkt dat de werkzaamheden van D de acquisitievergoeding rechtvaardigen. Deze verklaringen dateren van na de datum van de door betrokkene samengestelde jaarrekening en kunnen reeds om die reden geen (deugdelijke) grondslag hebben gevormd voor de beslissing de acquisitievergoeding toch op te nemen. Bij gelegenheid van de behandeling van de klacht is gebleken dat betrokkene zich heeft gebaseerd op de mondelinge toelichting van C en op de indruk die hij en B op grond van hun kennis van de plaatselijke markt hadden over het belang van de activiteiten van D voor B.V.1 In het licht van de hiervoor onder a. tot en met e. vermelde omstandigheden en gelet op het ontbreken van een schriftelijk stuk waaruit de verschuldigdheid van een acquisitievergoeding van deze omvang ondubbelzinnig bleek, kon betrokkene zich niet enkel op de mondelinge toelichting van C – die als betrokkene in het conflict met klaagster niet zonder meer als objectieve bron mocht worden beschouwd – en op de hiervoor onder f. en g. vermelde stukken verlaten.

4.12 De slotsom is dat het betrokkene onder de in rechtsoverweging 4.11 vermelde omstandigheden niet vrijstond om in de onder zijn verantwoordelijkheid uitgebrachte conceptjaarrekening (ongeclausuleerd) een acquisitievergoeding van ruim € 750.000,- te verwerken. Door dat toch te doen, heeft betrokkene in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid en het bepaalde in randnummers 13 en 14 van de NVCOS 4410 gehandeld en onvoldoende waarborgen getroffen voor het risico dat hij in strijd met artikel A-110.2 zou handelen. Daaraan doet niet af dat de raadsman van klaagster B gevraagd heeft om de acquisitievergoeding in de jaarrekening op te nemen, teneinde de discussie over de vergoeding te kunnen starten, zoals B heeft verklaard. De accountant heeft immers ten aanzien van het uitbrengen van een door hem samengestelde jaarrekening een eigen verantwoordelijkheid. De Accountantskamer laat dan nog daar dat de raadsman van klaagster desgevraagd uitdrukkelijk heeft betwist een dergelijk verzoek te hebben gedaan. Klachtonderdeel c. slaagt.

4.13 Op grond van artikel 2 van de 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 ernst van de hiervoor omschreven schendingen van fundamentele beginselen uit de VGC. Deze rechtvaardigen, nu geen sprake is van een incidentele fout die tijdig is hersteld maar van enkele fouten, oplegging van de maatregel van waarschuwing.

4.14 Zodra deze uitspraak onherroepelijk geworden is en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd dienen de AFM, de voor-

zitter van het NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, ervoor zorg te dragen dat de opgelegde maatregel in het register wordt opgenomen, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

4.15 Op grond van al het hiervoor overwogene dient als volgt te worden beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht op de onderdelen a., b. en c. gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- legt ter zake aan betrokkene een **waarschuwing** op;
- verstaat dat de AFM, de voorzitter van het NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging van de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in het register als bedoeld in artikel 1, onder j. Wtra, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. H. de Hek en mr. M.J. van Lee, rechterlijke leden, P.A.S. van der Putten RA en P. van de Streek AA, accountantsleden, in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 18 juni 2012.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:

Ingevolge de artikelen 43 Wtra en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004 kunnen/kan klaagster en/of betrokkene, dan wel de voorzitter van het NIVRA of de NOvAA 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 's-Gravenhage.