

## **ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/2807 Wtra AK

## **ACCOUNTANTSKAMER**

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 12/2807 Wtra AK van 22 november 2013 van**

**X**,  
wonende te [woonplaats],  
**KLAGER**,  
raadsman: mr. H. Eijer,

t e g e n

**Y RA**,  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**BETROKKE NE**,  
raadsman: mr. M. Ynzonides.

#### **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 december 2012 ingekomen klaagschrift van 21 december 2012 met bijlagen;
- het op 4 maart 2013 ingekomen verweerschrift van 1 maart 2013 met bijlagen;
- de op 13 mei 2013 ingekomen brief van betrokkene van 13 mei 2013.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 6 september 2013 waar zijn verschenen klager, bijgestaan door mr. H. Eijer, advocaat te Zoetermeer, en betrokkene, bijgestaan door mr. M. Ynzonides, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klager en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht 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 Klager is vanaf 1983 tot en met 2009 in dienst geweest van A B.V. (hierna: A), van welke vennootschap hij vanaf 1 november 1991 (titulair) bedrijfsdirecteur is geweest. A is een volle dochter van B N.V. (hierna: B). A heeft een in de Verenigde Staten gevestigde volle dochter, genaamd A USA Inc. (hierna: A USA). In februari 2008 zijn tegen A en A USA procedures aanhangig gemaakt in de Verenigde Staten. Met het oog op de mogelijke uitkomst van deze procedures heeft B haar eerder afgegeven zogeheten 403-verklaring voor (kort gezegd) de schulden van A op 28 juli 2009 ingetrokken. In verband daarmee heeft A over 2008 en over 2009 een eigen jaarrekening opgesteld. Bij beide jaarrekeningen is een goedkeurende verklaring afgegeven door C, verbonden aan Accountants1 N.V. (hierna: Accountants1). Diens verklaring bij de jaarrekening over 2009 dateert van 31 maart 2011. De jaarrekening over 2009 is (anders dan die over 2008) niet gedeponereerd bij het Handelsregister omdat B, voordat dit diende te gebeuren, in januari 2011 alsnog een 403-verklaring had afgegeven met als ingangsdatum 1 januari 2009.

2.2 Betrokkene is ook verbonden aan Accountants1. Hij was in het verleden de controllerend (groeps)accountant van (onder andere) B N.V. en A. Hij is dat in het najaar van 2010 opnieuw geworden.

2.3 De arbeidsovereenkomst van klager is bij beschikking van 12 oktober 2009 ontbonden per 16 november 2009. Na zijn ontslag is klager met een partner een nieuwe onderneming gestart onder de naam D B.V. (hierna: D). In deze onderneming worden soortgelijke activiteiten ontplooid als door A. Ongeveer 25 medewerkers van A hebben hun arbeidsovereenkomst opgezegd en zijn in dienst getreden bij D. Daarna zijn er vele gerechtelijke procedures gevoerd tussen A en klager en tussen A en D.

2.4 In een van de onder 2.3 bedoelde procedures heeft klager jegens (onder andere) A aanspraak gemaakt op (onder meer) een winstuitkering over 2009, waarover in zijn arbeidsovereenkomst was bepaald dat deze jaarlijks 5% van de winst na belastingen van A bedroeg. Het gerechtshof te [plaats] (hierna: het hof) heeft in hoger beroep bij arrest van 4 december 2012 (hierna: het arrest) dit onderdeel van de vordering van klager grotendeels toegewezen. In het kader van dit hoger beroep heeft A op 8 augustus 2011 haar onder 2.1 bedoelde jaarrekening over 2009 (hierna ook: de jaarrekening 2009 van A) ter griffie van het hof gedeponereerd. Volgens deze jaarrekening heeft A in 2009 een verlies na belastingen van € 2.375.000,-- geleden. Aan het hof is daarnaast een opgave (hierna ook: de opgave) van het resultaat van A over 2009 van de Raad van Bestuur van B N.V. van 2 augustus 2011 overgelegd. Die opgave houdt in dat de jaarrekening 2009 van A als resultaat na belastingen een verlies van € 2.375.000,-- toont. Ter toelichting daarop is onder meer vermeld dat het resultaat na belastingen is ontleend aan de statutaire jaarrekening 2009 van A gedateerd 31 maart

2011 en dat deze jaarrekening is opgesteld op basis van Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW). Bij de opgave is een door betrokkene namens Accountants1 ondertekende “*Controleverklaring van de onafhankelijke accountant*” gevoegd (hierna: de ontleend aan-verklaring), gedateerd op 2 augustus 2011, waarin als oordeel is opgenomen dat de opgave (die in de verklaring ook wordt aangeduid als “het overzicht”) op juiste wijze is ontleend aan de gecontroleerde jaarrekening 2009 van A. Aan het slot van de verklaring wordt onder meer vermeld dat de opgave en de ontleend aan-verklaring uitsluitend zijn bedoeld ten behoeve van de “*lopende rechtszaak*” tussen A en klager. Van zijn kant heeft klager een stuk ingebracht bij het hof dat in het arrest wordt aangeduid als een interne rapportageset (hierna: de interne rapportageset over 2009), waaronder de handtekening van de toenmalige (titulair) directeur van A staat en waarin is vermeld dat A een winst na belastingen van € 2.491.000,-- heeft behaald. Bij zijn oordeel over de aanspraak van klager op een variabele winstuitkering over 2009 heeft het hof zich gebaseerd op dit bedrag na vastgesteld te hebben dat A in de memorie van grieven niet langer uitgaat van de ter griffie gedeponeerde jaarrekening maar zich heeft aangesloten bij de door klager genoemde cijfers.

2.5 De interne rapportageset over 2009 was, zoals te doen gebruikelijk indien B N.V. een 403-verklaring had afgegeven, opgesteld met het oog op het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van B N.V. over 2009. Deze jaarrekening is 15 februari 2010 opgesteld en op 7 april 2010 goedgekeurd door de algemene vergadering van aandeelhouders van B N.V. Op 25 februari 2010 is A USA in één van de onder 2.1. bedoelde procedures in de Verenigde Staten veroordeeld (hierna: de veroordeling van A USA) tot betaling van een schadevergoeding van afgerond 5 miljoen USD.

### **3. De klacht**

3.1 Ten grondslag aan de door klager ingediende klacht ligt, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klager ter zitting gegeven toelichting, het (door betrokkene, naar ter zitting is gebleken, ook als zodanig opgevatte) verwijt dat betrokkene, doordat hij bij de ontleend aan-verklaring geen voorbehoud heeft gemaakt en niet heeft uiteengezet dat en in hoeverre de jaarrekening 2009 van A afwijkt van de (hem bekende) interne rapportageset, het risico heeft genomen dat het hof zou uitgaan van onjuiste gegevens bij het wijzen van arrest, althans van een jaarrekening die niet het in artikel 2: 362, eerste lid, van het BW vereiste inzicht biedt.

### **4. De gronden van de beslissing**

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

4.1 Op grond van artikel 33 Wet op de registeraccountants (oud, hierna: Wet RA), en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had na 1 januari 2007 worden getoetst aan de sinds deze datum vigerende Verordening

Gedragcode RA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle registeraccountants geldende) deel A en het (voor openbaar registeraccountants geldende) deel B1.

4.3 Daarnaast stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klager 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 Het verweer van betrokkene laat zich als volgt samenvatten. Betrokkene heeft *“geen enkele rol gehad”* bij de interne rapportageset over 2009 en de jaarrekening 2009 van A. Met de ontleend aan-verklaring is niets mis. Betrokkene heeft *“eenvoudigweg”* gecontroleerd of de opgave op juiste wijze is ontleend aan de jaarrekening 2009 van A. Dat is het geval, zodat hij de verklaring op goede gronden heeft kunnen afgeven. De ontleend aan-verklaring ziet ook niet op de (juistheid of getrouwheid van de) jaarrekening 2009 van A, zo blijkt onder meer uit de tekst van de verklaring waar deze inhoudt dat *“voor het inzicht dat vereist is voor een verantwoorde oordeelsvorming omtrent de financiële positie en de resultaten van A B.V. en voor een toereikend inzicht in de reikwijdte van onze controle, het overzicht moet worden gelezen in samenhang met de volledige jaarrekening waaraan deze is ontleend alsmede met de door ons daarbij op 31 maart 2011 verstrekte goedkeurende verklaring.”*. Op basis van informatie ingewonnen bij de bij Accountants1 destijds betrokken personen heeft betrokkene ten overvloede doen aanvoeren dat de interne rapportageset over 2009 moest worden opgesteld op basis van de International Financial Reporting Standards (IFRS) en de jaarrekening over 2009 van A op basis van (onder meer) het Burgerlijk Wetboek (BW) en de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving. De IFRS schrijven niet voor dat gebeurtenissen die bekend worden na het *“opmaken”* van de jaarrekening, maar voor het vaststellen van de jaarrekening door de algemene vergadering van aandeelhouders, moeten worden verwerkt in de jaarrekening. Uit artikel 2:362, zesde lid, van het BW vloeit voort dat dergelijke gebeurtenissen slechts moeten worden verwerkt voor zover dat onontbeerlijk is voor het in lid 1 van dit artikel bedoelde inzicht. Daarom hoefden de gevolgen van de veroordeling van A USA op 25 februari 2010 niet verwerkt te worden in de geconsolideerde jaarrekening van B N.V., aldus betrokkene. Deze vennootschap was daartoe ook niet op enige andere grond gehouden gezien het geringe effect van de veroordeling van A USA op haar financiële positie. A moest deze gevolgen wel verwerken in de jaarrekening over 2009, omdat de veroordeling al bekend was voordat die jaarrekening ruim een jaar later werd opgesteld. Dat heeft geleid tot een negatief eigen vermogen van A per ultimo 2009, een afwaardering tot nihil van het belang van A in A USA en een volledige afwaardering van haar vorderingen op A USA. Mede als gevolg hiervan laat de jaarrekening over 2009 van A een verlies na belastingen van € 2.375.000,-- zien. Betrokkene heeft er tot slot op gewezen dat er geen verplichting bestaat om in de jaarrekening toe te lichten waarom die afwijkt van een eerder opgestelde interne rapportageset.

4.5 Klager heeft in reactie op de verweren van betrokkene ter zitting gesteld dat betrokkene als (vroegere) groepsaccountant van B N.V. wist dat de winstuitkering van directeuren van dochtervennootschappen, zoals klager, werd berekend op basis van de *“interne jaarrekening”*. Betrokkene wist ten tijde van het afgeven van de ontleend aan-verklaring ten behoeve van de procedure tussen A en klager ook dat er geen verplichting (meer) bestond voor A om een eigen jaarrekening op te stellen. Onder die omstandigheden vereiste de door hem in acht te nemen objectiviteit dat hij bedacht was op risico's

voor een afwijking van materieel belang. Op grond daarvan had hij, alvorens de ontleend aan-verklaring af te geven, de “interne jaarrekening” moeten opvragen en moeten nagaan waardoor het verschil (tussen het verlies na belastingen en de winst na belastingen) van € 4.590.000,-- werd veroorzaakt. Dat onderzoek had geleerd dat de veroordeling van A USA en het afwaarderen van de vorderingen van A op A USA dit verschil maar gedeeltelijk kunnen verklaren. Er was volgens klager ook geen reden om het belang in A USA af te waarderen en al evenmin om de vordering op A USA volledig af te waarderen. Voor het in artikel 2:362, eerste lid, van het BW vereiste inzicht was het daarom niet onontbeerlijk om de gevolgen van de veroordeling van A USA in de jaarrekening van A over 2009 te verwerken, aldus klager. De Accountantskamer begrijpt dat klager met de term “interne jaarrekening” doelt op de interne rapportageset die met het oog op het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van B N.V. door A placht te worden opgesteld en/of op de interne rapportageset over 2009. Betrokkene heeft ter zitting verklaard dat hij geen kennis droeg van de bonusafspraken die dochtervennootschappen van B N.V. hadden gemaakt en dat hij niet wist dat het hof ook de beschikking had over de interne rapportageset over 2009.

4.6 De Accountantskamer overweegt dat in de ontleend aan-verklaring over de verantwoordelijkheid van betrokkene wordt vermeld dat hij de controle heeft verricht in overeenstemming met “(...) de Nederlandse controlestandaarden. Dit vereist dat wij voldoen aan de voor ons geldende ethische voorschriften en dat wij onze controle zodanig plannen en uitvoeren dat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen dat het overzicht op juiste wijze is ontleend aan de jaarrekening 2009. Een controle omvat het uitvoeren van werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de bedragen en toelichtingen in het overzicht. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de door de accountant toegepaste oordeelsvorming, met inbegrip van het inschatten van risico's dat het overzicht een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten. Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om een onderbouwing voor ons oordeel te bieden.”

4.7 De Accountantskamer stelt vast dat er geen (bij of krachtens de Wet RA gegeven) specifieke voorschriften met betrekking tot (de inhoud of de wijze van totstandkoming van) een ontleend aan-verklaring bestaan, waaruit de verplichtingen voortvloeien die hij volgens klager niet heeft nageleefd. Bezien moet daarom worden of de fundamentele beginselen neergelegd in deel A van de VGC hem daartoe noopten. Naar het oordeel van de Accountantskamer bevatten die beginselen onvoldoende aanknopingspunten om van betrokkene te verlangen dat hij in de onderhavige ontleend aan-verklaring melding had gemaakt van (afwijkingen tussen de bij die verklaring gevoegde jaarrekening 2009 van A en) de eerder opgemaakte interne rapportageset over 2009 en daarnaast was nagegaan of het voor het in artikel 2:362 vereiste inzicht onontbeerlijk was dat de gevolgen van de veroordeling van A USA in de jaarrekening over 2009 van A waren verwerkt. Een zodanige eis zou erop neerkomen dat betrokkene een onderzoek had moeten verrichten gelijk(soortig) aan het onderzoek dat ten grondslag ligt aan een verklaring als bedoeld in artikel 2:393 van het BW en de uitslag daarvan had moet weergeven in de ontleend aan-verklaring. Dat strookt echter niet met de beperkte reikwijdte van de ontleend aan-verklaring en van de controlewerkzaamheden die daaraan ten grondslag liggen. Het feit dat de verklaring is afgegeven ter onderbouwing van het standpunt van A in de procedure tussen haar en klager is geen grond om anders te oordelen. Daarbij is in aanmerking genomen dat niet gebleken is dat betrokkene, voordat hij de verklaring afgaf, kennis droeg van gegevens die twijfel oproepen aan de

opgave door de Raad van Bestuur van B N.V. van het resultaat van A over 2009, zodat niet gezegd kan worden dat betrokkene met de ontleend aan-verklaring de objectieve waarheidsvinding door het hof heeft belemmerd.

4.8 Op grond van het hiervoor overwogene moet de klacht ongegrond worden verklaard en als volgt worden beslist.

## 5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mrs. W.M. de Vries en H.de Hek (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en H. Geerlofs AA (accountantsleden) in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris en in het openbaar uitgesproken op 22 november 2013.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klager en betrokkene dan wel de voorzitter van de Nba 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.