

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/11 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 14/11 Wtra AK van 11 juli 2014 van**

de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid:

1. **X1**,  
gevestigd te [plaats],
  2. **X2**,  
gevestigd te [plaats],  
en
  3. **X3**,  
gevestigd te [plaats],
- KLAAGSTERS**,  
raadsman: mr. D.M. Lamers,

t e g e n

**Y**,  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**BETROKKE NE**,  
raadvrouw: mr. N.E.N. de Louwere.

#### **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 2 januari 2014 ingekomen klaagschrift van 27 december 2013, met bijlagen;
  - het op 11 maart 2014 ingekomen verweerschrift, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 18 april 2014, waar betrokkene is verschenen, bijgestaan door mw. mr. N.E.N. de Louwere, advocaat te Waalre en waar namens klagsters niemand is verschenen.

1.3 Betrokkene heeft op genoemde zitting zijn standpunt 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 Betrokkene is sinds 15 november 1999 ingeschreven als registeraccountant. Hij is als openbaar accountant verbonden aan Accountantskantoor1 te [plaats].

2.2 Klagsters deden zaken met BV1 (hierna: BV1), welke vennootschap bij vonnis van de rechtbank 's-Hertogenbosch van 3 april 2012 failliet is verklaard.

2.3 Betrokkene heeft de jaarrekening 2010 van BV1 gecontroleerd en daarbij op 19 oktober 2011 een verklaring afgegeven, inhoudende:

### **“CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE ACCOUNTANT**

#### **Verklaring betreffende de jaarrekening**

Wij hebben opdracht gekregen de in dit rapport opgenomen jaarrekening 2010 van BV1 te [plaats] te controleren. Deze jaarrekening bestaat uit de geconsolideerde en enkelvoudige balans per 31 december 2010 en de geconsolideerde en enkelvoudige winst- en verliesrekening over 2010 en de toelichting, waarin zijn opgenomen een overzicht van de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen.

#### **Verantwoordelijkheid van het bestuur**

Het bestuur van de vennootschap is verantwoordelijk voor het opmaken van de jaarrekening die het vermogen en het resultaat getrouw dient weer te geven, alsmede voor het opstellen van het jaarverslag, beide in overeenstemming met Titel 9 Boek 2 van het in Nederland geldende Burgerlijk Wetboek (BW). Het bestuur is tevens verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing als het noodzakelijk acht om het opmaken van de jaarrekening mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten.

#### **Verantwoordelijkheid van de accountant**

Onze verantwoordelijkheid is het geven van een oordeel over de jaarrekening op basis van onze controle, verricht in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de Nederlandse controlestandaarden. Vanwege de aangelegenheid beschreven in de paragraaf “Onderbouwing van de oordeelonthouding”, zijn wij echter niet in staat geweest om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop ons controleoordeel te kunnen baseren.

#### **Onderbouwing van de oordeelonthouding**

Door omstandigheden is onvoldoende aandacht besteed aan de werkzaamheden in het kader van projectbeheersing. Door accountantscontrole kan niet op rationele wijze de vereiste zekerheid worden verkregen over de volledigheid van de in de jaarrekening opgenomen omzet en de daarmee rechtstreeks samenhangende posten.

#### **Oordeelonthouding betreffende de jaarrekening**

Vanwege het belang van de in de paragraaf "Onderbouwing van de oordeelonthouding" beschreven aangelegenheid(heden) zijn wij niet in staat geweest om voldoende en

geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop ons controleoordeel te kunnen baseren. Derhalve kunnen wij geen oordeel geven omtrent de getrouwheid van de jaarrekening.

### **Toelichting**

Wij vestigen de aandacht op de continuïteitsparagraaf op pagina 14 in de toelichting op de jaarrekening, waarin een toelichting wordt gegeven op de financiële situatie van de vennootschap. De hierin genoemde condities dulden op het bestaan van een onzekerheid van materieel belang op grond waarvan gereede twijfel zou kunnen bestaan over de continuïteitsveronderstelling van de vennootschap. Deze situatie doet geen afbreuk aan ons oordeel.

### **Verklaring betreffende overige bij of krachtens de wet gestelde eisen**

Ingevolge artikel 2:393 lid 5 onder e en f BW vermelden wij dat ons geen tekortkomingen zijn gebleken naar aanleiding van het onderzoek of het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, overeenkomstig Titel 9 Boek 2 BW is opgesteld, en of de in artikel 2:392 lid 1 onder b tot en met h BW vereiste gegevens zijn toegevoegd. Tevens vermelden wij dat het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, verenigbaar is met de jaarrekening zoals vereist in artikel 2:391 lid 4 BW.”

2.4 De continuïteitsparagraaf in de toelichting op de geconsolideerde jaarrekening, bedoeld in de hiervoor aangehaalde verklaring van betrokkene, luidt:

#### **“Continuïteitsveronderstelling**

De aanwezige orderportefeuille is van een kwalitatief voldoende niveau. Voor het realiseren van een groot bouwproject (Project1) dat grotendeels op eigen grondposities gerealiseerd gaat worden is additionele financiering bij bankiers gerealiseerd. Wij gaan er vanuit dat de overdracht van deze grondposities ten behoeve van dit project binnen de door ons begrote termijnen kan worden gerealiseerd. Op basis hiervan gaan wij, ondanks het negatieve eigen vermogen en mogelijke druk op de liquiditeitspositie, uit van een duurzame voortzetting van de onderneming.

Derhalve zijn de gehanteerde grondslagen voor waardering en resultaatbepaling gebaseerd op de continuïteitsveronderstelling van de vennootschap.”

2.5 Per brief van 21 december 2012 heeft de advocaat van klaagsters (het dagelijks bestuur van) het kantoor van betrokkene aangeschreven met het volgende.

“Geachte heer, mevrouw,

Bijgaand zend ik u een ingevuld klachtenformulier toe teneinde een klacht in te dienen tegen de heer Y RA van Accountantskantoor1.

Deze klacht dien ik in namens de volgende partijen: X1 gevestigd te [plaats]; X2 gevestigd te [plaats] en X3 gevestigd te [plaats].

Op 19 oktober 2011 heeft de heer Y een controleverklaring afgegeven over de jaarrekening van 2010 van BV1. In deze controleverklaring heeft de heer Y zich onthouden van een oordeel, terwijl de financiële situatie en de continuïteitsveronderstelling van BV1 op dat moment aanleiding gaven tot gereede twijfel. Derhalve had de heer Y zich op dat moment niet mogen onthouden van een oordeel.

Voornoemde partijen hebben vertrouwd op de continuïteitsverklaring van het BV1 en op de controleverklaring van de heer Y en hebben op grond daarvan gehandeld met BV1. Echter een half jaar na afgifte van de controleverklaring is BV1 op 3 april 2012 bij vonnis van de rechtbank te 's-Hertogenbosch failliet verklaard.

Voordat ik overga tot indiening van de klacht bij de Accountantskamer verzoek ik u vriendelijk mij binnen 7 dagen na dagtekening van deze brief te informeren omtrent uw standpunt.

(...)"

2.6 Op deze brief is door de advocaat van betrokkene geantwoord met een brief van 22 januari 2013 met de volgende inhoud.

"Geachte confrère,

Op verzoek van Accountantskantoor1 beantwoord ik uw brief van 21 december 2012. U stelt dat uw cliënten vertrouwen hebben gesteld in de continuïteitsverklaring van cliënte en dat op

grond daarvan een zakelijke relatie zou zijn aangegaan.

Zonder op de zaken vooruit te willen lopen, wijs ik u er alvast op dat de bewijslast van deze stelling op uw cliënten rust. Ik vermoed echter dat het niet zover zal komen in verband met het volgende.

Ik denk namelijk dat u de verklaring niet goed interpreteert. Er is inderdaad een verklaring met oordeelonthouding afgegeven. De oordeelonthouding ziet echter niet op (een oordeel over) de continuïteit, maar op het feit dat niet op rationele wijze de vereiste zekerheid kan worden verkregen over de volledigheid van de in de jaarrekening opgenomen omzet en de daarmee rechtstreeks samenhangende posten. Daaruit volgt op vaktechnische gronden een verklaring met oordeelonthouding.

Over de continuïteit wordt wel een uitspraak gedaan/oordeel gegeven in de jaarrekening en de bijbehorende controleverklaring. In de waarderingsgrondslagen heeft het bestuur van de vennootschap een toelichting gegeven op de financiële situatie en de omstandigheden waarop de continuïteitsveronderstelling was gebaseerd. In de controleverklaring wordt er nadrukkelijk op gewezen dat deze condities dulden op het bestaan van een onzekerheid van materieel belang op grond waarvan gereede twijfel zou kunnen bestaan over de continuïteitsveronderstelling van de vennootschap. Er wordt door de accountant dus wel degelijk gewezen op de onzekerheid als het gaat om continuïteit.

(...)"

### **3. De klacht**

3.1 Ten grondslag aan de door klagsters ingediende klacht ligt, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop namens klagsters gegeven toelichting, het verwijt dat betrokkene onvoldoende deskundig en zorgvuldig is geweest door na te laten toereikende controle-informatie te verkrijgen voor zijn beoordeling.

3.2 Betrokkene heeft volgens klagsters aldus gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder c van de Verordening Gedragscode (RA's) (hierna: VGC).

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

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

4.1 Op grond van de artikelen 31 van de Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) en 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 extern registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta en 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 tussen 1 januari 2007 en 1 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode geldende VGC en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagsters 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.

4.4.1 Voor hun verwijt dat de handelwijze van betrokkene bij zijn onderzoek en de controle van de jaarrekening 2010 van BV1 niet deskundig en zorgvuldig is geweest, hebben klagsters - onder meer - het volgende doen aandragen.  
"Betrokkene had in dezen een controlerende functie. Eind 2011 heeft BV1 de jaarrekening gedeponereerd, terwijl er op dat moment gerede twijfel bestond over de continuïteitsveronderstelling van de vennootschap. Op dat moment was de bank bezig met het opzeggen van de bestaande kredietrelatie in verband met een aanmerkelijke afname van de kredietwaardigheid van de vennootschap. Betrokkene had, gezien zijn controlerende functie, de huidige situatie moeten bekijken aan de hand van de gedeponereerde stukken. Op dat moment bestond er twijfel, waardoor betrokkene nader onderzoek had moeten verrichten. Doordat betrokkene geen nader onderzoek heeft verricht, zijn klagers nog geen half jaar later geconfronteerd met een faillissement van het bouwbedrijf. (...) Op grond van het bovenstaande kan geconcludeerd worden dat betrokkene niet adequaat heeft gecontroleerd en in het kader van zijn controlerende functie heeft hij onvoldoende gebruik gemaakt van de controlemiddelen waardoor betrokkene wellicht wel tot een oordeel had kunnen komen. Betrokkene is onvoldoende professioneel en kritisch geweest en betrokkene heeft niet over toereikende controle-informatie beschikt teneinde in staat te zijn redelijke conclusies te trekken waarop het accountantsoordeel kan worden gebaseerd. Betrokkene is aldus in zijn controlewerkzaamheden tekortgeschoten."

4.4.2 Van de zijde van betrokkene is hiertegen - onder meer en zakelijk weergegeven - het volgende ingebracht.

"Bij 2.2 wijzen klagers erop dat betrokkene in zijn verklaring heeft opgenomen dat hij zich onthoudt van een oordeel, omdat hij niet voldoende en geen geschikte controle-informatie kan verkrijgen om te kunnen oordelen over de getrouwheid van de jaarrekening. Klagers leggen vervolgens een relatie tussen deze opmerking en de financiële situatie (continuïteit) bij BV1 (...)

Als betrokkene klagers goed begrijpt, dan stellen klagers dat betrokkene geen oordeelonthouding had mogen geven, maar zich had moeten uitlaten over de continuïteit. Deze oordeelonthouding houdt echter geen enkel verband met het continuïteitsvraagstuk. Dat is in de brief van 22 januari 2013 ook al toegelicht. De oordeelonthouding ziet niet op een oordeel over de continuïteit, maar enkel op het feit dat niet op rationele wijze de vereiste zekerheid kan worden verkregen over de volledigheid van de in de jaarrekening opgenomen omzet en de daarmee rechtstreeks samenhangende posten. Uit

deze onzekerheid volgt op vaktechnische gronden een verklaring met oordeelonthouding. (...)

Klagers stellen dat zij op de continuïteitsverklaring hebben vertrouwd. Het is niet helemaal duidelijk wat daarmee wordt bedoeld. Als daarmee - weliswaar ten onrechte - bedoeld wordt op de oordeelonthouding, dan is er niets om op te vertrouwen. Er wordt immers een oordeelonthouding afgegeven.

Betrokkene heeft in zijn controleverklaring overigens een toelichtende paragraaf opgenomen, met verwijzing naar de continuïteitsparagraaf in de jaarrekening. (...)

Betrokkene heeft zich terdege verdiept in het continuïteitsvraagstuk en zich daarover ook uitgelaten, zo blijkt uit de toelichting bij de controleverklaring. Geheel ten overvloede merkt betrokkene over het continuïteitsvraagstuk zelf nog het volgende op.

Betrokkene heeft uiteraard een afweging gemaakt over de continuïteit. In dat kader legt betrokkene een onderdeel uit het controledossier over, waaruit blijkt hoe deze continuïteit is beoordeeld. (...) Betrokkene legt ook het aanvangsverslag over van de curator (...), waaruit de lezing van de directie blijkt.

Uit de beide stukken kunnen de volgende feiten en omstandigheden worden afgeleid. Het personeelsbestand van BV1 was voorafgaand aan het faillissement al teruggebracht van 150 medewerkers tot 95. Er was een strategisch beleidsplan uitgevoerd en er was inmiddels sprake van een redelijk goed gevulde orderportefeuille (tussen de 17 en 20 miljoen euro). Zowel de bank als een externe financier hadden aanvullende financiering verstrekt. Het risico was dat de continuïteit in gevaar zou komen, indien het op eigen grondposities ontwikkelde Project1 in [plaats] vertraging zou oplopen. Dit project zou namelijk het liquiditeitstekort in de begroting moeten dichten.

Betrokkene heeft dit risico onderkend, hetgeen heeft geleid tot de vaststelling dat er een onzekerheid van materieel belang bestond die gerede twijfel met zich meebracht, en zo is het ook in de verklaring opgenomen. (...)

Betrokkene heeft echter ook, na overleg met Bureau1, geoordeeld dat het risico niet zodanig onzeker was dat een waardering op grond van discontinuïteit diende plaats te vinden. Uitgaande van deze aanname, is de Toelichting in de jaarrekening een vaktechnisch verantwoorde keuze. (...)

Dat het faillissement zich uiteindelijk toch heeft voorgedaan, was een gevolg van door derden gemaakte bezwaren op omgevingsrechtelijk gebied, waardoor de bestemmingsplanprocedure is vertraagd en het project niet tijdig heeft kunnen aanvangen. Het gevolg was dat Bank1 niet opnieuw aanvullend wilde financieren ter overbrugging en op 30 maart 2012 een blokkade voor automatische incasso's heeft doorgevoerd. Voor BV1 restte geen andere mogelijkheid dan het faillissement aan te vragen. (...)

Het enkele feit dat BV1 zes maanden na de afgegeven controleverklaring het eigen faillissement heeft moeten aanvragen, brengt niet vanzelf met zich dat de verklaring niet toereikend zou zijn geweest. (...)

Klagers stellen nog dat betrokkene onvoldoende gebruik zou hebben gemaakt van "de controlemiddelen". Ook wordt betrokkene verweten dat hij geen toereikende controlewerkzaamheden zou hebben uitgevoerd. (...) Klagers lichten echter niet toe welke controlemiddelen zij bedoelen en betrokkene kan dit ook niet zelfstandig uit het klaagschrift afleiden. Ook onderbouwen klagers niet concreet waar het aan zou hebben ontbroken om toereikende controlewerkzaamheden uit te voeren. (...)

De stelling (punt 4.1 klaagschrift) dat de bank ten tijde van het afgeven van de verklaring bezig was met het opzeggen van het krediet, is niet juist. (...)"

4.4.3 De Accountantskamer is van oordeel dat klagers de aan hun klacht ten grondslag gelegde stellingen, tegenover het hiervoor weergegeven verweer van de zijde van be-

trokkene, niet aannemelijk hebben gemaakt. Betrokkene heeft zijn oordeelonthouding gebaseerd op de omstandigheid dat bij BV1 in 2010 (evenals, naar betrokkene ter zitting heeft verklaard, in 2008 en 2009) sprake was van onvoldoende projectbeheersing. Daaraan heeft hij ter zitting nog toegevoegd dat er ook sprake was van onvoldoende functiescheiding. De klacht ziet kennelijk niet op de juistheid van de onderbouwing van de afgegeven oordeelonthouding, maar op het ontbreken van een oordeel over de continuïteitsveronderstelling. Klaagsters hebben echter onvoldoende aangedragen - hetgeen, gelet op het hiervoor onder 4.3 overwogene, wel op hun weg had gelegen - om tot het oordeel te komen dat een waardering op grond van een continuïteitsveronderstelling niet passend was en door betrokkene had moeten worden afgekeurd. De Accountantskamer wijst er (naar aanleiding van de stelling van klaagsters dat zij op de continuïteitsveronderstelling hebben vertrouwd) nog op dat klaagsters kennelijk over het hoofd hebben gezien dat betrokkene zich in zijn verklaring (onder Toelichting) wel degelijk - en in niet mis te verstane bewoordingen - over de continuïteitsparagraaf in de toelichting op de geconsolideerde jaarrekening van BV1 heeft uitgelaten.

4.4.4 De slotsom is dat het aan betrokkene gemaakte verwijt dat hij in de onderhavige zaak onvoldoende deskundig en zorgvuldig heeft gehandeld, ongegrond is.

4.5 Op grond van het hiervoor overwogene moet als volgt worden beslist.

## 5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. A.D.R.M. Boumans (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 11 juli 2014.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klaagsters, betrokkenedan 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 Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.