

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/233 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 14/233 Wtra AK van 21 juli 2014 van

X,
gevestigd te [plaats],
vertegenwoordigd door
BV1., vertegenwoordigd door A,
BV2, vertegenwoordigd door B en
BV3, vertegenwoordigd door C,
KLAAGSTER,
raadsman: drs. S. de Swart AA RA,

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende [plaats],
BETROKKE NE,
raadsman: mr. J.N. de Blécourt.

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 29 januari 2014 ingekomen klaagschrift van dezelfde datum met bijlagen;

- de op 6 februari 2014 ingekomen brief van klaagster van 4 februari 2014 met bijlagen;
- het op 1 mei 2014 ingekomen verweerschrift van dezelfde datum met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 2 juni 2014 waar zijn verschenen klaagster, vertegenwoordigd door C, bijgestaan door drs. S. de Swart AA RA, verbonden aan Escourse B.V. te Utrecht, en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. J.N. de Blécourt, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op deze zitting hun standpunten toegelicht respectievelijk doen toelichten en doen antwoorden respectievelijk geantwoord op vragen van de Accountantskamer. Partijen hebben daarbij pleitnotities overgelegd.

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 is actief op het terrein van de plantenkwekerij en de plantenhandel. (Indirect) aandeelhouders in klaagster zijn de broers A, B en C. Klaagster leverde in 2002 en de jaren daarna op grote schaal planten aan BV1 (hierna: BV1). BV1 is een volle dochtervennootschap van BV2.

2.2 Klaagster heeft (direct en indirect) in januari 2002 75% van de aandelen in Holding1 verworven. De overige aandelen in Holding1 werden gehouden door de heer D (hierna: D). D is (in ieder geval vanaf januari 2002) tot 1 februari 2008 statutair bestuurder geweest van BV1.

2.3 Eind 2005 heeft klaagster haar handelsactiviteiten geïntegreerd met de handelsactiviteiten van BV1, in die zin dat de handelsactiviteiten gebundeld werden verricht vanuit de bedrijfshal van BV1. Sindsdien hebben C en A in het management van BV1 gewerkt, op basis van een managementovereenkomst tussen BV1 en klaagster.

2.4 Een belangrijke afnemer van BV1 was in de jaren tot en met 2008 de [land] Onderneming1 (hierna: Onderneming1). Op verzoek van Onderneming1 heeft BV1 in de jaren tot en met 2008 op eigen naam zogenaamde BC-containers gekocht, bestemd voor de vervoer van planten van BV1 naar (vestigingen van) Onderneming1. Deze BC-containers zijn door BV1 gekocht bij BV2 (hierna: BV2). Met de aankoop van deze containers was in de loop van de jaren in totaal een bedrag van € 7,5 miljoen gemoeid. De aankoop van de containers werd betrokken in de jaarlijkse eindafrekening met Onderneming1. Deze BC-containers circuleren tussen BV1, de vervoerder en (de vestigingen van) Onderneming1.

2.5 BV1 levert haar planten met gebruikmaking van zogenaamde CC-containers. Deze containers circuleren tussen BV1, haar toeleveranciers en haar klanten. Zowel de CC- als de BC-containers zijn 1,35 meter lang, 0,565 meter breed en maximaal 1,90 meter hoog en de levensduur is gemiddeld 20 jaar. Deze type containers zijn gelijk, met dien verstande dat in de platen van de BC-containers water ten behoeve van de planten kan worden gedaan. In het voorjaarsseizoen werden bij BV1 regelmatig 15.000 tot 20.000 containers per week verwerkt. Binnen BV1 werden de aantallen geleverde

en retour ontvangen containers vastgelegd. Op basis van deze containerbewegingen vonden geen financiële mutaties plaats. Een deel van de door BV1 gebruikte CC-containers behoort aan haar in eigendom toe, het resterende deel van de gebruikte CC-containers wordt door haar gehuurd, op basis van contracten van één jaar of korter.

2.6 Betrokkene is openbaar accountant en werkzaam bij Accountantskantoor1 te [plaats]. Hij is controlerend accountant geweest van Holding1 en haar groepsmaatschappijen aangaande de boekjaren 2006 tot en met 2008 en tevens van klaagster aangaande het boekjaar 2006. Betrokkene heeft zijn goedkeurende verklaring bij de geconsolideerde jaarrekening 2006 van Holding1 op 1 november 2007 afgegeven. Bij de geconsolideerde jaarrekening 2007 van Holding1 is op 31 januari 2008 en bij de geconsolideerde jaarrekening 2008 van BV1 is op 28 januari 2010 een goedkeurende verklaring afgegeven. Bij de jaarrekening 2006 van klaagster heeft betrokkene op 31 januari 2008 een goedkeurende verklaring afgegeven.

2.7 De BC-containers zijn niet geactiveerd in de geconsolideerde jaarrekeningen van Holding1. Voor zover CC-containers eigendom van BV1 waren, zijn deze geactiveerd in de geconsolideerde jaarrekeningen van Holding1.

2.8 Eind 2007 / begin 2008 werd binnen BV1 geconstateerd dat er een achterstand bestond in de verwerking van de vastlegging van geleverde en retour ontvangen containers en dat een deel van de BC- en CC-containers niet viel te traceren. Tijdens de managementvergaderingen van BV1 in 2008 is veelvuldig aandacht besteed aan dit onderwerp, waarna extra personeel, waaronder een interimmanager Logistiek, is ingezet om de zogenaamde pakbonadministratie te reconstrueren en het knelpunt van de missende containers op te lossen. In de loop van 2008 is door BV1 om financiële en commerciële redenen besloten verder geen energie meer te steken in het reconstrueren van die administratie en de pogingen om uitstaande containers terug te halen. Vanwege de financiële gevolgen (afkoop van huurcontracten) van het niet meer te traceren zijn van een substantieel deel van de containers (circa 51.000 containers en circa 220.000 bijbehorende platen) is in de jaarrekening 2008 ter zake een voorziening gevormd ter grootte van € 1,4 miljoen. Vanaf 2008 is BV1 een statiegeldregeling voor verzonden en retour ontvangen containers gaan hanteren.

2.9 Vanwege de ernstig onder druk staande financiële resultaten van BV1 is D als statutair bestuurder teruggetreden en heeft hij in september 2008 zijn aandelen in Holding1 aan klaagster aangeboden. Omdat klaagster niet in staat was deze aandelen over te nemen, is op 4 november 2008 tussen D, klaagster en de broers X c.s. overeengekomen dat klaagster haar aandelen in Holding1 aan D zou leveren, aan welke overeenkomst op 23 januari 2009 uitvoering is gegeven.

2.10 In het eerste kwartaal van 2009 is Holding1 erin geslaagd de condities van het langlopende contract met Onderneming1 te verbeteren en in februari 2009 heeft zij een nieuwe financiering kunnen aantrekken. Holding1 is daarop winstgevend geworden.

2.11 Klaagster heeft zich in 2011 onder meer op het standpunt gesteld dat de aandelenverkoop aan D ongedaan dient te worden gemaakt, daartoe stellend dat zij heeft gedwaald bij die verkoop onder meer doordat haar essentiële informatie is onthouden over de verliesgevende contracten met Onderneming1, het miljoenenverlies op de BC- en CC-containers en het niet activeren maar als directe kosten boeken van ten behoeve

van Onderneming1 aangekochte BC-containers. In verband daarmee is een voorlopig getuigenverhoor gehouden, in welk kader D op 6 oktober 2011 als getuige is gehoord.

2.12 Op 19 oktober 2011 heeft betrokkene aan Holding1 navolgend rapport uitgebracht:

Assurance-rapport

Aan: het bestuur van Holding1

Opdracht en verantwoordelijkheden

Wij hebben een viertal beweringen van het Bestuur van Holding1 over de boekjaren 2008 en 2009 met betrekking tot BC containers onderzocht. Deze beweringen luiden als volgt:

- BV1 (100% dochter van Holding1) heeft op verzoek van haar klant Onderneming1 in de jaren 2008 en 2009 BC containers en toebehoren betaald;
- BV1 heeft deze betalingen in de jaren 2008 en 2009 doorbelast aan haar klanten Onderneming1;
- De BC containers die zijn betaald zijn bij de Groep1 niet geactiveerd op de balans in de jaren 2008 en 2009;
- De kosten van de BC containers zijn niet ten laste van het resultaat gebracht in de jaren 2008 en 2009.

De beweringen zijn de verantwoordelijkheid van het Bestuur van Holding1. Het is onze verantwoordelijkheid een assurance-rapport inzake deze beweringen te verstrekken.

Werkzaamheden

Wij hebben ons onderzoek verricht in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder Standaard 3000 'Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle en beoordeling van historische financiële informatie'. Op basis daarvan hebben wij de door ons in de gegeven omstandigheden noodzakelijk geachte werkzaamheden verricht om met een redelijke mate van zekerheid een conclusie te kunnen formuleren.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen assurance-informatie voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusies.

Conclusie

Op grond van onze werkzaamheden bevestigen wij dat:

- BV1 (100% dochter van Holding1) op verzoek van haar klant Onderneming1 in de jaren 2008 en 2009 BC containers en toebehoren heeft betaald;
- BV1 deze betalingen in de jaren 2008 en 2009 doorbelast heeft aan haar klanten Onderneming1;
- De BC containers die zijn betaald bij de Groep1 niet zijn geactiveerd op de balans in de jaren 2008 en 2009;
- De kosten van de BC containers niet ten laste van het resultaat zijn gebracht in de jaren 2008 en 2009.

Overige aspecten - beperking in het gebruik

De beweringen en ons assurance-rapport daarbij zijn uitsluitend bedoeld voor Holding1 in het kader van het verweer naar aanleiding van het getuigenverhoor van de heer D d.d. 6 oktober 2011 en kan derhalve niet voor andere doeleinden worden gebruikt.

(...)

2.12 Op 1 mei 2012 is klaagster een civiele procedure gestart bij de rechtbank Den Haag tegen onder meer D strekkende tot ongedaanmaking van het nadeel dat als gevolg van door hem veroorzaakte dwaling is ontstaan, althans tot vergoeding van schade die het gevolg is van het onrechtmatig handelen van onder meer D. Bij vonnis van 24 juli 2013 heeft de rechtbank Den Haag de vordering van klaagster in al haar onderdelen afgewezen.

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, de volgende verwijten:

- a. betrokkene heeft ernstige tekortkomingen in de administratieve organisatie en interne beheersing bij zijn controle niet gesignaleerd en daarover niet tijdig aan directie en organen belast met governance gerapporteerd;
- b. de externe verslaggeving van de vennootschappen waar controle werd uitgevoerd, voldoet niet aan de daaraan te stellen eisen op onder meer: opname, waardering, resultaatbepaling, presentatie en toelichting;
- c. door het uitbrengen van het assurance-rapport d.d. 19 oktober 2011 is de objectieve waarheidsvinding door de rechter belemmerd.

3.1.2 Klaagster heeft klachtonderdeel 3.1.a. als volgt uitgewerkt:

I. Tekortkomingen in jaarrekeningen van Holding1 over 2006, wat door consolidatie doorwerkt in de jaarrekening 2006 van klaagster, over 2007 en in de publicatiestukken 2008.

Volgens klaagster is niet voldaan aan artikel 2:362 lid 1 van het BW:

1. BC en CC containers zijn niet geactiveerd/verwerkt onder de (materiele vaste) activa. In 2005 tot en met 2008 is voor 7 miljoen BC containers aangeschaft. CC containers voor lager bedrag maar daarvoor gelden dezelfde feiten en overwegingen;
2. voor het bedrijfspand is de waarderingsgrondslag onjuist en is de bij aankoop aangegane voorwaardelijke verplichting vergeten;
3. t.a.v. vooruitbetaling BC containers: onjuiste presentatie/kwalificatie van posten en achterwege laten van 'niet in de balans opgenomen verplichtingen';
4. t.a.v. huurverplichtingen CC containers: achterwege laten van 'niet in de balans opgenomen verplichtingen';
5. t.a.v. transacties tussen verbonden partijen: achterwege laten van verplichte toelichtingen;
6. t.a.v. reorganisatievoorziening: onterecht opnemen/passiveren van een reorganisatievoorziening;
7. t.a.v. meermalig te gebruiken fust (trays): niet activeren/verwerken onder de (materiele) vaste activa van meermalig te gebruiken fusten. Het vervolgens niet afschrijven daarop en in tegenstelling hiermee in het jaar van aanschaf ten laste van het resultaat brengen;
8. t.a.v. verlieslatend contract: niet verwerken van een verlieslatend contract / artikel 2:374, lid 1 BW;

II. Tekortkomingen in de jaarrekening 2006 van klaagster:

Niet voldaan is aan artikel 2:362 lid 1 BW. Het beeld dat de jaarrekening oproept is niet getrouw:

9. Deelneming1 is vergeten in de vennootschappelijke jaarrekening;
10. Bij klager zijn de CC containers geactiveerd, maar bij de deelneming Holding1 werden de uitgaven aan de containers niet geactiveerd.

3.1.3 Klachtonderdeel 3.1.b. is door klaagster uitgewerkt als volgt:

Aspecten van de uitvoering van de (controle)werkzaamheden en rapportage anders dan externe verslaggeving ten aanzien van Holding1 en haar deelnemingen. Betrokkene heeft niet in overeenstemming met de van toepassing zijnde vaktechnische en overige beroepsvoorschriften gehandeld. Mededelingen zijn niet gebaseerd op deugdelijke grondslag.

1. containeradministratie;
2. meermalig fust;
3. overschrijding tekeningsbevoegdheid door directie;
4. bedrijfsproces BC-containers: ontbreken basis voor administratieve organisatie;
5. mee factureren van CC-containers als omzet: omzetverantwoording gaf een onjuist beeld;
6. ontbreken afrekeningen contract Onderneming1: administratieve organisatie functioneert onvolledig;
7. proces rondom de jaarrekening is onvoldoende begeleid / artikel 2:210 lid 1 BW;
8. waarderingsgrondslag voor het bedrijfspand is onjuist. Betrokkene heeft onvoldoende controle informatie ingewonnen;
9. het verlieslatende contract van Onderneming1 had opgenomen moeten zijn in de risico-analyse als significant/belangrijk risico;
10. Het proces rondom de jaarrekening is onvoldoende begeleid;
11. Controlewerkzaamheden zijn achterwege gelaten.

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 onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening 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 Betrokkene heeft allereerst aangevoerd dat de klacht wegens termijnoverschrijding is verjaard. Dienaangaande geldt het volgende.

4.2.1 De klacht is ingediend op 29 januari 2014. Artikel 22, eerste lid, Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra), zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, bepaalt dat de Accountantskamer een klacht niet in behandeling neemt indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar of meer is verstreken. Ook kan geen klacht meer worden ingediend indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten

in strijd met het bij of krachtens de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2.2 Het verwijt dat bij de geconsolideerde jaarrekening 2006 van Holding1 ten onrechte (op 1 november 2007) een goedkeurende verklaring is verstrekt - en dat daarbij ernstige tekortkomingen in de administratieve organisatie en interne beheersing niet zijn gesignaleerd en gerapporteerd - en het verwijt dat de externe verslaggeving niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen, hebben betrekking op handelen en/of nalaten van betrokkene dat heeft plaatsgehad meer dan zes jaren voor het moment van indiening van de klacht (op 29 januari 2014) en moet reeds daarom niet-ontvankelijk worden verklaard.

4.2.3 Wat betreft de problematiek omtrent de BC- en de CC-containers moet worden aangenomen dat klaagster, die toen meerderheidsaandeelhoudster was, (in ieder geval) via haar (indirect) aandeelhouders en bestuurders C en A, vanaf eind 2007 doch tenminste medio 2008 op de hoogte is geraakt van de problemen die bestonden ten aanzien van die containers. Het ging daarbij om het ontbreken van inzicht en achterstand in de containeradministratie en het bijgevolg voordoen van tekorten. Uit het vonnis van de rechtbank Den Haag van 24 juli 2013 blijkt dat in oktober 2008 werd geschat dat het zou gaan om 40.000 missende containers terwijl in november 2008 is vastgesteld dat er 51.000 containers en 220.000 bijbehorende platen zoek waren.

Uit de overgelegde stukken en wat over en weer is aangevoerd, is gebleken dat die problematiek in 2008 steeds in de managementvergaderingen van BV1 werd besproken, terwijl vaststaat dat genoemde broers X c.s. deel uitmaakten van het management van BV1. In eerste instantie is door het management getracht, via het inzetten van extra personeel en het aantrekken van een interimmanager Logistiek, de containeradministratie en de locatie van de missende containers te reconstrueren, waarna eind 2008 door BV1 de beslissing is genomen de pogingen te staken de containeradministratie te reconstrueren en de missende containers terug te halen, de contracten aangaande de missende containers af te kopen en een voorziening ter zake te treffen. In dat verband is van belang, zo is ter zitting gebleken, dat deze interimmanager Logistiek in een mailbericht van (omstreeks) september 2008 aan de managementleden van BV1 over de containerproblematiek, met als bijlage(n) berekeningen over zoekgeraakte containers, de opmerking heeft gemaakt 'dat de accountant heeft zitten snurken'.

Uit het klaagschrift zelf blijkt dat vanaf 2005 BC-containers werden gekocht van BV2 ten behoeve van de leveringen aan Onderneming1, terwijl uit voormeld vonnis van 24 juli 2013 blijkt dat die aanschaf door BV1 werd gefinancierd met de door Onderneming1 betaalde logistieke kostenvergoeding van 6% van de omzet en dat het is voorgekomen dat het aldus gevormde 'potje' onvoldoende was, zodat Onderneming1 een verplichting had die in de jaarrekening 2006 is verwerkt als een post 'vooruitbetaald op BC-containers'. Het staat voorts vast de gehuurde CC-containers evenmin werden geactiveerd en ook niet zijn opgenomen als een niet uit de balans blijvende verplichting.

Het staat tot slot vast dat klaagster, althans haar (indirect) aandeelhouders / bestuurders, tijdens de algemene vergadering van aandeelhouders financieel deskundige ondersteuning had(den) in de persoon van de heer E, administrateur, bij de bespreking met betrokkene van de jaarrekeningen en zijn controlebevindingen.

4.2.4 Uit het voorgaande volgt naar het oordeel van de Accountantskamer dat klaagster in ieder geval vóór 2009 ervan op de hoogte was dat BV1 containers kocht ten behoeve van de leveringen aan Onderneming1, dat voor Onderneming1 aangekochte noch gehuurde containers in de jaarrekening werden geactiveerd of toegelicht, dat de

gevoerde administratie van de containers ontoereikend was, dat een substantieel deel van de containers zoek bleef en dat dat leidde tot een verplichting van aanmerkelijke omvang. De stelling van klaagster dat Onderneming1 zich eerst in 2011 op het standpunt is gaan stellen dat de door BV1 aangekochte BC-containers haar – Onderneming1's - eigendom waren, doet daar niets aan toe of af.

4.2.5 Gelet op het voorgaande moet van een en ander de conclusie zijn dat klaagster tenminste drie jaren voor indiening van het klaagschrift heeft geconstateerd althans redelijkerwijs heeft kunnen constateren wat zij thans betrokkene verwijt omtrent de containers, als bedoeld in 3.1.a en 3.1.b.

4.2.6 Een en ander betekent dat de klachtonderdelen 1., 3., 4., 7. en 10. als weergegeven in overweging 3.1.2 en de klachtonderdelen 1., 2., 4., 5. en 6. als weergegeven in overweging 3.1.3 niet ontvankelijk zijn, alsmede de klachtonderdelen 2., 5., 8. als weergegeven in overweging 3.1.2 en de klachtonderdelen 3., 7., 8., 10. en 11. als weergegeven in overweging 3.1.3, voor zover deze zien op de jaarrekening 2006 van Holding1.

4.3 Het handelen en/of nalaten waarop het resterende deel van de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had na 1 januari 2007, worden getoetst aan de sinds deze datum (tot 1 januari 2014) vigerende Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.4 Daarbij 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.

4.5 Met klachtonderdeel 2. als bedoeld in overweging 3.1.2 en onderdeel 8. als bedoeld in overweging 3.1.3 verwijt klaagster aan betrokkene dat in de jaarrekeningen 2007 en 2008 van Holding1 voor het bedrijfspand van een onjuiste waarderingsgrondslag is uitgegaan en dat ten onrechte geen rekening is gehouden met een voorwaardelijke verplichting jegens de verkoper van (de ondergrond voor) het bedrijfspand.

4.5.1 Betrokkene heeft omtrent de waarderingsgrondslag aangevoerd dat het bedrijfspand is gewaardeerd tegen marktwaarde conform taxatie en dat de actuele waarde, zoals bedoeld in de Richtlijnen voor Jaarverslaggeving 2007, de marktwaarde kon zijn omdat die gelijk kon worden gesteld met de vervangingswaarde. Dat is in dit geval naar het oordeel van betrokkene aanvaardbaar geweest omdat het pand in 2005 door Holding1 is neergezet, het pand specifiek aan de gebruikseisen van Holding1 voldoet en dat Holding1 bij vervanging precies eenzelfde pand zou terugzetten. Gelet op artikel 2 van het Besluit actuele waarde en hetgeen betrokkene heeft aangevoerd, moet de tot uitgangspunt genomen waardering naar het oordeel van de Accountantskamer verdedigbaar worden geacht.

4.5.2 Betrokkene heeft over de voorwaardelijke verplichting aangevoerd dat de leveringsakte van 2004 weliswaar een kettingbeding bevat over de verdeling van eventuele meerwaarde, welk beding voortkomt uit de overeenkomst van 1999 tussen de toenmalige verkoper en koper van de grond, maar dat de destijds voorziene 'waardesprong' zich al heeft voorgedaan toen de grond werd verkocht aan Holding1 als bouwgrond met toestemming voor het huidige gebruik. Nu niet aannemelijk is dat de (feitelijke)

bestemming zich opnieuw zal wijzigen, laat staan dat daarbij een waardevermeerdering zal optreden, is er geen grond met voormelde voorwaardelijke verplichting rekening te houden. Tegenover dit verweer heeft klaagster onvoldoende gesteld om aannemelijk te doen zijn wat zij te dier zake aan betrokkene verwijt.

4.5.3 De conclusie is dat voormelde klachtonderdelen ongegrond zijn.

4.6 In klachtonderdeel 5. als bedoeld in overweging 3.1.2 verwijt klaagster betrokkene dat hij heeft nagelaten in de toelichting op de jaarrekeningen 2007 en 2008 van Holding1 te doen opnemen de vermelding van transacties met verbonden partijen. Klaagster heeft in dat verband gewezen op het leveren van planten aan BV1 door BV3 voor bedragen die variëren tussen de € 1,4 miljoen en € 1,8 miljoen per jaar en het berekenen aan BV1 van managementvergoedingen door klaagster voor de inzet van C en A voor € 250.000,00 per jaar.

Betrokkene heeft daartegen aangevoerd dat destijds geen verplichting bestond tot verwerken dan wel toelichten van transacties met verbonden partijen, dat artikel 2:381 BW weliswaar verplichtte tot het opnemen van langlopende, van betekenis zijnde verplichtingen doch dat van dergelijke langlopende verplichtingen geen sprake was en dat het onjuist is om thans aan te haken bij de huidige regelgeving die de eis stelt dat transacties tussen verbonden partijen moeten worden vermeld, overigens alleen dan indien zij niet onder normale marktomstandigheden zijn aangegaan.

Tegenover dit verweer heeft klaagster haar verwijt niet aannemelijk gemaakt. Dit klachtonderdeel moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.7 Tegen klachtonderdeel 6. als bedoeld in overweging 3.1.2, inhoudende dat in de jaarrekening 2008 van Holding1 ten onrechte een reorganisatievoorziening is opgenomen, heeft betrokkene aangevoerd dat die voorziening zag op drie personeelsleden, van wie één langdurig arbeidsongeschikt was en ten aanzien van wie in het verleden bij de ziekmelding onjuist was gehandeld en de betalingsverplichting langer duurde. Bij een andere werknemer was al een ontslag aangezegd en daardoor een betalingsverplichting ontstaan. Wat betreft de derde werknemer lag de voorziening fors onder de materialiteitsgrens en is deze niet in detail beoordeeld, aldus betrokkene.

Klaagster heeft, tegenover deze deugdelijke weerspreking door betrokkene, de feitelijke grondslag van dit klachtonderdeel niet aannemelijk gemaakt. Dit klachtonderdeel moet dan ook ongegrond worden verklaard.

4.8 Tegen het bij 3.1.2 onder 8. en 3.1.3 onder 9. gemaakte verwijt dat ten onrechte ten aanzien van het verlieslatende contract met Onderneming1 geen voorziening in de jaarrekeningen 2007 en 2008 van Holding1 is opgenomen, heeft betrokkene aangevoerd dat de directie van Holding1 zich zijns inziens op het standpunt mocht stellen dat niet van een verlieslatend contract sprake was, omdat het contract met Onderneming1 een contract met open calculatie was. Het enkele feit dat de berekende winstopslag niet voldoende was om alle (vaste) kosten van Holding1 te dekken, betekent niet dat het daardoor een verlieslatend contract was. Immers, ook zonder dat contract werden de vaste kosten gemaakt. Betrokkene heeft in dat verband gewezen op de in 2008 in aanwezigheid van klaagster gemaakte en ter algemene vergadering van aandeelhouders besproken analyse van de slechte resultaten van Holding1. In deze analyse werd, naast noodzakelijke verbetering van marge en prijzen, met name inefficiency van de organisatie, gebrek aan discipline, gebrek aan leiding en daarmee te hoge faalkosten als oorzaken voor de neergang gezien.

Klaagster heeft, tegenover deze deugdelijke weerspreking door betrokkene, de feitelijke grondslag van deze klachtonderdelen niet aannemelijk gemaakt. Deze klachtonderdelen moeten eveneens ongegrond worden verklaard.

4.9 Met klachtonderdeel 9. als bedoeld in overweging 3.1.2 en klachtonderdeel 11. als bedoeld in overweging 3.1.3 verwijt klaagster betrokkene dat in haar jaarrekening 2006 haar deelneming van 33,3% in Deelneming1 is vergeten. Betrokkene heeft daartegen aangevoerd dat niet klaagster doch haar dochteronderneming BV3 bedoelde deelneming in Deelneming1 hield en dat die deelneming ook in de jaarrekening van BV3 is vermeld, alsook in de geconsolideerde jaarrekening van de groep (pagina 16).

Tegenover dit verweer heeft klaagster haar verwijt niet aannemelijk gemaakt. De klachtonderdelen moeten daarom ongegrond worden verklaard.

4.10 In klachtonderdeel 3. als bedoeld in overweging 3.1.3 is vervat het verwijt dat betrokkene heeft miskend dat bij Holding1 de tekeningsbevoegdheid van D was beperkt tot het verrichten van rechtshandelingen tot een maximum van Hfl. 400.000,00 ofwel € 181.512,00 en dat D zijn bevoegdheid meermalen heeft overschreden. Betrokkene had deze overschrijding moeten melden aan de algemene vergadering van aandeelhouders, aldus klaagster.

Betrokkene heeft, onder verwijzing naar een door hem overgelegd uittreksel uit het handelsregister, bestreden dat D als statutair bestuurder van Holding1 beperkt was in zijn vertegenwoordigingsbevoegdheid en voorts aangevoerd dat het wettelijk ook niet mogelijk is om beperkingen dienaangaande op te leggen aan het bestuur.

Klaagster heeft, tegenover deze deugdelijke weerspreking door betrokkene, de feitelijke grondslag van dit klachtonderdeel niet aannemelijk gemaakt. Dit klachtonderdeel moet eveneens ongegrond worden verklaard.

4.11 Met de klachtonderdelen 7. en 10. als bedoeld in overweging 3.1.3 verwijt klaagster betrokkene dat hij onvoldoende begeleiding heeft gegeven aan het proces van het vaststellen van de jaarrekening 2007 van Holding1. Klaagster heeft in dat kader aangevoerd dat een voortgangscontrole op een tijdige totstandkoming van de jaarrekening onderdeel was van de werkzaamheden van betrokkene, dat de jaarrekening 2007 eerst op 12 januari 2009 aan klaagster ter hand is gesteld en dat klaagster aldus de mogelijkheid is ontnomen tijdig een goed inzicht te krijgen in de financiële positie en resultaten van Holding1.

Betrokkene heeft daartegen aangevoerd dat het tijdig opstellen en uitbrengen van de jaarrekening een verantwoordelijkheid is van de directie en de aandeelhouders, dat controle en bespreking van de jaarrekening 2007 ook in het eerste kwartaal van 2008 heeft plaatsgevonden doch dat de directie en de aandeelhouders, waaronder klaagster, heeft besloten de vaststelling van die jaarrekening aan te houden in afwachting van de uitkomst van een materieel geacht geschil met een Engelse leverancier. Betrokkene heeft in dat verband verwezen naar notulen van de algemene vergadering van aandeelhouders van Holding1 van 31 maart 2008.

Klaagster heeft, tegenover deze deugdelijke weerspreking door betrokkene, de feitelijke grondslag van dit klachtonderdeel niet aannemelijk gemaakt. Dit klachtonderdeel moet eveneens ongegrond worden verklaard.

4.12 Met betrekking tot het in overweging 3.1.c. weergegeven klachtonderdeel, te weten dat betrokkene met het uitbrengen van zijn assurance-rapport van 19 oktober 2011 de objectieve waarheidsvinding door de rechter is belemmerd, geldt het volgende.

4.12.1 Voorop wordt gesteld dat wat namens klaagster daarover ter zitting naar voren is gebracht, niet door de Accountantskamer is opgevat als nieuwe klachtonderdelen, hetgeen overigens ook niet zou zijn toegestaan, doch als een weerspreking van het verweer van betrokkene dat zijn rapportage aan de eisen voldoet.

4.12.2 Zoals uit de rapportage van 19 oktober 2011 van betrokkene blijkt, wist hij dat zijn oordeel werd gevraagd ter ondersteuning van het standpunt dat Holding1 in een juridisch geschil had ingenomen, althans doende was in te nemen. In die rapportage wordt immers toestemming verleend die te gebruiken 'in het kader van het verweer naar aanleiding van het getuigenverhoor van het verweer van de heer D d.d. 6 oktober 2011' die een meerderheidsbelang in Holding1 had.

4.12.3 Volgens vaste jurisprudentie van de Accountantskamer geldt dat ondanks het door betrokkene vertegenwoordigen van een bijzonder belang, te weten zijn (toenmalig) cliënte Holding1, ook de eis van objectiviteit, neergelegd in het (toen geldende) artikel A-100.4 onder b. VGC onverkort van blijft, wat te meer geldt indien het betreft het verstrekken van informatie waarvan de betrokken accountant weet, althans redelijkerwijs moet vermoeden, dat deze in een gerechtelijke procedure zal worden gebruikt ter onderbouwing van een standpunt van (één van) partijen. In zo'n situatie heeft de accountant niet alleen het belang van zijn opdrachtgever/cliënt maar ook het algemeen belang te dienen, gelet op het bepaalde in artikel A-100.1 VGC. Dat betekent dat, gelet op de toegevoegde waarde die in het maatschappelijk verkeer aan door een accountants verstrekte informatie in een gerechtelijke procedure wordt toegekend, en het algemeen belang dat rechtspraak op objectieve waarheidsvinding berust, de betrokken accountant ervoor zorg dient te dragen dat zijn informatie deze waarheidsvinding niet belemmert, doordat deze te eenzijdig is toegespitst op het standpunt/belang van zijn opdrachtgever/cliënt.

4.12.4 Hoewel het de voorkeur had verdiend dat betrokkene in zijn rapportage van 19 oktober 2011 meer uitvoerig de door hem verrichte werkzaamheden uiteen had gezet, kan zijn rapportage naar het oordeel van de Accountantskamer voormelde toets doorstaan. In het rapport is aangesloten bij NVCOS 3000, in welk kader betrokkene toereikende assurance-informatie diende te verkrijgen waarop zijn conclusie wordt gebaseerd. Uit het verweerschrift en de ter zitting gegeven inlichtingen blijkt dat het onderzoek van betrokkene heeft omvat de in zijn controledossier neergelegde bevindingen, e-mailcorrespondentie en de jaarlijkse afrekeningen met Onderneming1, welke werkzaamheden, gelet op wat hierna wordt overwogen, in beginsel als voldoende en toereikend moeten worden geacht.

De conclusies in de rapportage zijn feitelijk van karakter en niet, zoals klaagster betoogt, normatief en/of juridisch van aard, waarvoor betrokkene volgens haar deskundigheid zou ontberen. Klaagster heeft geen feiten en/of omstandigheden gesteld waaruit kan volgen dat die door betrokkene getrokken conclusies materieel onjuist zijn, hetgeen, gelet op wat in overweging 4.4 is neergelegd, wel op haar weg had gelegen.

Klaagster heeft evenzo onvoldoende feiten en omstandigheden aangevoerd op grond waarvan moet worden aangenomen dat betrokkene, zoals zij stelt, in zijn rapportage voorbehouden en/of beperkingen had moeten opnemen, en zo ja, welke.

4.12.5 De conclusie uit het voorgaande is dat aan het rapport in zoverre een onvolkomenheid kleeft dat het te summier is in de vastlegging van de door betrokkene verrichte werkzaamheden en in die zin niet voldoet aan de normen die volgen uit NVCOS 3000, doch dat rechtvaardigt in de gegeven omstandigheden en gezien het aan dit verzuim te hechten gewicht, geen gegrondverklaring van dit klachtonderdeel. Ook dit klachtonderdeel zal ongegrond worden verklaard.

4.13 De conclusie uit het voorgaande is dat klacht niet-ontvankelijk dan wel ongegrond dient te worden verklaard.

5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht niet-ontvankelijk dan wel ongegrond als hiervoor weergegeven.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. E.W. Akkerman en mr. H. de Hek, (rechterlijke leden) en P. van de Streek AA en H. Geerlofs AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 21 juli 2014.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klaagster 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.