

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/1326 eb 13/1327 Wtra AK

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met de nummers 13/1326 Wtra AK en 13/1327 Wtra AK van 15 september 2014 van**

1) de besloten vennootschap **X**,  
gevestigd te [plaats],  
vertegenwoordigd door  
2) **A**,  
wonende te [plaats],  
**KLAGERS**,  
raadsman: B,

t e g e n

1) **Y1**,  
en  
2) **Y2**,  
beiden accountant-administratieconsulent,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**BETROKKENEN**,  
raadsman: mr. J.H. van Vliet.

#### **1. Het verdere verloop van de procedure**

1.1 Eerder is in deze zaak een tussenbeslissing<sup>[1]</sup> genomen die op 20 januari 2014 is uitgesproken. In deze tussenbeslissing heeft de Accountantskamer overwogen dat hierna te noemen klachtonderdelen a. en d. ongegrond zijn, zijn klagers in de gelegenheid gesteld nader verweer te voeren op klachtonderdelen b. en c. en heeft de Accountantskamer elke beslissing aangehouden.

1.2 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de vervolgens in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 20 februari 2014 ingekomen aanvullende verweerschrift van dezelfde datum;
- de op 6 maart 2014 ingekomen dupliek van 5 maart 2014 met bijlagen;
- de op 18 april 2014 ingekomen repliek van 17 april 2014.

1.3 Hierna heeft de Accountantskamer bepaald dat uitspraak wordt gedaan zonder nadere mondelinge toelichting.

## 2. De vaststaande feiten

Voor de leesbaarheid herhaalt de Accountantskamer hieronder de feiten zoals vastgesteld in voormelde tussenbeslissing.

2.1 Betrokkenen zijn als openbaar accountant verbonden aan het accountantskantoor Accountantskantoor1 te [plaats] (hierna: Accountantskantoor1).

2.2 Klager 2) houdt via klaagster 1) 50% van de aandelen in BV1 (hierna: BV1). De andere 50% van de aandelen in BV1 wordt via een persoonlijke vennootschap gehouden door C (hierna: C), die tevens de statutair bestuurder is van BV1. Klager 2) is tot 1 mei 2009 mede statutair bestuurder geweest van BV1. In BV1 is een voor klager 2) bestemde pensioenreserve gevormd.

2.3 Tot januari 2011 trad als (samenstellend) accountant van BV1 op de huidige raadsman van klagers, B, destijds accountant-administratieconsulent (hierna: B). Hij heeft de daartoe strekkende opdracht van BV1 voor het jaar 2009 in januari 2011 teruggegeven vanwege ernstige vaktechnische bezwaren.

2.4 Accountantskantoor1 heeft, mede na vaktechnisch overleg met B, in april/mei 2011 de opdracht aanvaard tot het samenstellen van de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV1. De opdracht daartoe is verleend door C.

2.5 Accountantskantoor1 heeft, in de persoon van betrokkenen, op 30 augustus 2012 aan BV1 de accountantsrapporten aangeboden aangaande het boekjaar 2009 en het boekjaar 2010. Bij beide jaarrekeningen hebben betrokkenen een samenstellingsverklaring afgegeven. In de jaarrekening 2009 is onder 2.4 'Grondslagen van waardering en resultaatbepaling' een continuïteitsparagraaf opgenomen, welke paragraaf in de jaarrekening 2010 ontbreekt.

2.6 C heeft de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV1 omstreeks april 2013 ten behoeve van een op 25 april 2013 te houden algemene vergadering van aandeelhouders ter kennis van klager 2) gebracht. Klager 2) heeft daarop contact opgenomen met Accountantskantoor1 teneinde de jaarrekeningen te doen aanpassen. Accountantskantoor1 heeft bij monde van haar directeur bureau vaktechniek accountancy per brief van 13 juni 2013 voor zover van belang, als volgt gereageerd:

Uit uw brieven en e-mails leid ik af dat u de volgende klachten heeft:

1. (...)
2. Accountantskantoor1 heeft voor BV1 foutieve jaarrekeningen over 2009 en 2010 samengesteld.

(...)

Ter onderbouwing van de tweede klacht somt u in uw brief een groot aantal problemen op waarvan u stelt dat Accountantskantoor1 die kennelijk niet heeft verwerkt in de jaarrekeningen. Vanwege onze geheimhoudingsverplichting kan ik niet inhoudelijk op uw opmerkingen reageren. Echter, uit het feit dat wij bij de betreffende jaarrekeningen een samenstellingsverklaring hebben gegeven, blijkt dat wij voldoende grondslag hadden om de jaarrekeningen samen te stellen.

Ik adviseer u om uw grieven over de inhoud van de jaarrekeningen kenbaar te maken bij de bestuurder van de B.V. U zou daartoe een aandeelhoudersvergadering bijeen kunnen roepen. Naar ik aanneem zal de bestuurder vervolgens contact met ons opnemen voor zover hij zelf uw vragen niet adequaat kan beantwoorden.  
(...)

2.7 Na voormelde brief heeft in het begin van de zomer van 2013 een gesprek plaatsgevonden tussen klager 2), B, C en betrokkenen over de bij klager 2) levende bezwaren tegen bepaalde posten in de jaarrekeningen.

### **3. De klacht**

3.1 Zoals al verwoord in overweging 3.1 van de tussenbeslissing luiden de verwijten als volgt:

- a. de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV1 zijn aanzienlijk te laat opgesteld en betrokkenen hebben niet voldaan aan hun zorgplicht dienaangaande;
- b. betrokkenen hebben de samenstellingsopdracht niet uitgevoerd volgens de regels; kennelijk hebben betrokkenen nagenoeg kritiekloos vanuit een kolommenbalans een jaarrekening opgesteld;
- c. de jaarrekeningen 2009 en 2010 van BV1 bevatten concrete fouten;
- d. betrokkenen hebben de jaarrekening 2011 van BV1 niet tijdig samengesteld.

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

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

4.1 Onverkort geldt hetgeen in de overwegingen 4.1, 4.2 en 4.3 van de beslissing van 20 januari 2014 is overwogen.

4.2 Wat betreft de klachtonderdelen a. en d. geldt dat in overweging 4.4 van meerbedeelde beslissing al is overwogen dat deze ongegrond zijn.

4.3 In de klachtonderdelen b. en c. verwijten klagers betrokkenen dat in tegenstelling tot de jaarrekening 2009, terwijl die van dezelfde datum is, in de jaarrekening 2010 bij de grondslagen niet is aangegeven dat het voortbestaan van de onderneming onzeker is, dat voor de posten 'voorraad', 'onderhanden werk' en 'overige schulden', waarvoor in tegenstelling tot eerdere jaren ronde bedragen zijn opgenomen, vermoedelijk is uitgegaan van schattingen zonder dit te vermelden, en dat ten onrechte geen rente is berekend over de rekeningcourant-schuld van klager sub 2). Volgens klagers hebben betrokkenen de kolommenbalans over 2009 ten behoeve van het samenstellen van de jaarrekening 2009 slechts op enkele punten gewijzigd zodat het onwaarschijnlijk is dat een complete samenstellingsopdracht is uitgevoerd. Zij hebben daartoe de problemen die er waren bij de jaarrekening 2009 en die volgens klagers kennelijk niet zijn verwerkt, in hun klaagschrift opgesomd. Deze opsomming geldt als hier ingevoegd.

4.4 Betrokkenen hebben in eerste instantie gesteld dat uit het feit dat zij bij de betreffende jaarrekeningen een samenstellingsverklaring hebben gegeven, blijkt dat er voldoende grondslag was voor het opstellen van de jaarrekening en hebben verder aangevoerd dat de verantwoordelijkheid van de accountant bij een samenstellingsop-

dracht voor de juistheid en volledigheid van de door hem samengestelde financiële informatie beperkt is. In hun nadere verweer hebben zij tegen de door klager genoemde verwijten verweer gevoerd respectievelijk de hiervoor genoemde grondslag steeds gespecificeerd. Dit nadere verweer geldt als hier ingevoegd.

4.4.1 In het bijzonder hebben betrokkenen ter afwering van de verwijten aangevoerd dat de jaarrekeningen 2009 en 2010 op dezelfde grondslag van continuïteit zijn opgesteld, dat het logischer was geweest als bij beide jaarrekeningen dezelfde lijn was gevolgd als het gaat om de continuïteitsparagraaf, doch dat daarmee de jaarrekeningen en het beeld dat daarin geschetst wordt niet onjuist zijn. Van de balansposten 'voorraden', 'onderhanden werk' en 'overige schulden' was per 31 december 2010 geen specificatie aanwezig, waarna betrokkenen aanvullende werkzaamheden, bestaande uit cijferbeoordelingen en verbandcontroles, de door de directie opgegeven waarde van die balansposten hebben beoordeeld. Omdat geen exacte waarde kon worden bepaald, zijn de bedragen afgerond op een veelvoud van € 1.000,00. De rente over de vordering in rekening-courant, te becijferen op € 426,00, is niet materieel doch kan zo nodig alsnog worden verwerkt.

4.5 Voor de beoordeling van de klachtonderdelen b. en c. is van belang dat het doel van een samenstellingsopdracht, gelet op artikel 4 van de NVCOS 4410, is het verzamelen, verwerken, rubriceren en samenvatten van financiële informatie. De verantwoordelijkheid van de accountant bij een samenstellingsopdracht voor de juistheid en volledigheid van de door hem samengestelde financiële informatie is beperkt. Zijn werkzaamheden zijn er niet op gericht en stellen de accountant niet in staat enige zekerheid omtrent de getrouwheid van een financieel overzicht te verschaffen. 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, aldus artikel 14 van de NVCOS 4410, en dient hij te overwegen om de in artikel 13 NVCOS 4410 genoemde werkzaamheden alsnog uit te voeren. In artikel 13 NVCOS 4410 noch elders in deze standaard zijn voorschriften gegeven over de aard en diepgang van die aanvullende werkzaamheden en wordt evenmin een eenduidige maatstaf gegeven aan de hand waarvan de accountant moet bepalen of de (nader) verkregen of vergaarde informatie en/of ontvangen toelichting voor voldoende aannemelijk kan worden gehouden. Een en ander betekent dat een accountant in zo'n situatie een zekere mate van ruimte en vrijheid<sup>[2]</sup> toekomt, die haar grens vindt in de (overige) beroeps- en gedragsregels, waaraan de accountant gebonden is. Daarbij valt bijvoorbeeld te denken aan (een samenstel van) gegevens die (al dan niet in onderlinge samenhang bezien) door de gebruiker van de jaarrekening als misleidend (kan) kunnen worden ervaren.

4.6 Tegen deze achtergrond moet worden geoordeeld dat klagers niet voldoende gemotiveerd hebben betoogd dat en waarom betrokkenen niet hadden mogen volstaan met de door hen geschetste aanvullende werkzaamheden en ook daarna hadden moeten constateren dat de aan hen ter beschikking staande gegevens zodanig onjuist, onvolledig of onbevredigend waren en/of afwijkingen van materieel belang inhielden, als bedoeld in artikel 14 en artikel 16 NVCOS 4410 dat deze niet hadden mogen vermeld of verwerkt in de hier aan de orde zijnde jaarrekeningen. Gelet op het uitvoerige en

gemotiveerde verweer van betrokkenen hebben klagers - die overigens ten onrechte op het spoor lijken te zitten van een aan betrokkenen verstrekte controleopdracht - dan ook onvoldoende feiten en omstandigheden aangevoerd die de conclusie (kunnen) rechtvaardigen dat betrokkenen in dit concrete geval de door hen verkregen gegevens niet alsnog als aannemelijk mochten aanvaarden en niet tot het afgeven van hun samenstellingsverklaringen hadden mogen komen. Dit gemis aan onderbouwing klemmt te meer nu het gaat om de administratie en de jaarrekeningen van BV1 en klagers, gelet op hun betrokkenheid bij die vennootschap en op de bijstand van een ter zake deskundig adviseur, dan ook bij uitstek in staat moeten worden geacht hun klacht op dit onderdeel te onderbouwen. Daarbij merkt de Accountantskamer nog op dat weliswaar de handelwijze inzake de continuïteitsparagraaf als minder zorgvuldig te kwalificeren is, maar dat heeft, gelet op het feit dat een gebruiker van een jaarrekening ervan mag uitgaan dat de jaarrekening is opgesteld vanuit de veronderstelling dat de bedrijfsactiviteiten duurzaam kunnen worden voortgezet, in de gegeven omstandigheden onvoldoende gewicht om tuchtrechtelijk verwijtbaar te achten.

4.7 Gelet op het voorgaande zijn ook de klachtonderdelen b. en c. ongegrond.

## 5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht in al haar onderdelen ongegrond.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. M.J. van Lee en mr. H. de Hek (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en P. van de Streek AA (accountants-leden) in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 15 september 2014.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klagers, betrokkenen dan wel de voorzitter van de Nbatragen 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.

[1] ECLI:NL:TACAKN:2014:7

[2] Ook wel te duiden als 'professional judgement', te baseren op vakmatige en dossierkennis, ervaring en intuïtie.