

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/1846 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van in de zaak met de nummer 13/1846 Wtra AK van 20 januari 2014 van

X,
wonende te [plaats],
KLAGER,

t e g e n

Y,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats],
BETROKKE NE,
raadvrouw: mr. W.K. van den Berg.

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 13 augustus 2013 ingekomen klaagschrift van 12 augustus 2013 met bijlagen;
- de op 6 september 2013 ingekomen brief van klager d.d. 5 september 2013;
- het op 29 oktober 2013 ingekomen verweerschrift van die datum met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 2 december 2013 waar zijn verschenen klager in persoon en betrokkene in persoon, die werd bijgestaan door mw. mr. W.K. van den Berg, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klager en betrokkene hebben op deze zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd)

en toegelicht dan wel doen antwoorden 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 als openbaar accountant verbonden aan Accountantkantoor1 en aan Accountantkantoor2 te [plaats].

2.2 Klager dreef vanaf 2002, via zijn vennootschap BV1 (hierna: BV1), samen met de heer A (hierna: A), via diens vennootschap BV2 (hierna: BV2), in de vorm van een maatschap de onderneming 'Onderneming1' (hierna: Onderneming1). De onderneming hield zich bezig met administratieve en fiscale dienstverlening.

2.3 In 2011 hebben klager en A besloten hun onderneming Onderneming1 in te brengen in een besloten vennootschap, genaamd 'BV3' (hierna: BV3). In het kader van die inbreng hebben BV1 en BV2 in maart 2011 aan Accountantkantoor1 - in de persoon van betrokkene - de opdracht verstrekt om een inbrengverklaring af te geven in de zin van artikel 2:204a lid 2 van het Burgerlijk Wetboek (hierna: BW). In de daartoe door BV1 en BV2 voor akkoord ondertekende opdrachtbevestiging d.d. 24 maart 2011 is onder meer opgenomen:

'Wij zullen onderzoeken of de waarde van de voorgenomen inbreng naar de toestand per 31 december 2010 (de datum waarop de beschrijving betrekking heeft), bij toepassing van in het maatschappelijk verkeer in Nederland als algemeen aanvaardbaar beschouwde waarderingmethoden (welke in de beschrijving worden vermeld), ten minste gelijk is aan het bedrag van de stortingsplicht waaraan met de inbreng moet worden voldaan. Wij zullen derhalve geen oordeel geven over de waarde van de voorgenomen inbreng, anders dan met betrekking tot het aspect zoals in de voorgaande zin is uiteengezet.

(...)

De beschrijving van de voorgenomen inbreng vormt het uitgangspunt van onze werkzaamheden. Wij zullen geen werkzaamheden verrichten om de juridische en feitelijke eigendom van de in te brengen vermogensrechten vast te stellen.'

2.4 Het resultaat van Onderneming1 in 2010 bedroeg € 217.423,00 bij een omzet van € 1.019.000,00. BV1 en BV2 hebben een inbrengbeschrijving opgesteld, welke sluit op een totale waarde inbreng van € 539.778,00.

In deze beschrijving is een bedrag van € 870.000,00 aan goodwill opgenomen, onder vermelding dat deze is gewaardeerd tegen waarde in het economisch verkeer op het moment van inbreng. Ter bepaling van dit bedrag hebben klager en A op 24 februari 2011 een berekening opgesteld, waaruit blijkt dat de opgenomen goodwill het gemiddelde is van de berekening overeenkomstig de branchemethode (in dit geval 80% van de jaarmzet) en die overeenkomstig de overwinstmethode (het gemiddelde bedrijfsresultaat van de laatste vijf jaar, vermenigvuldigd met factor 4).

2.5 Op 25 maart 2011 hebben klager en A namens hun vennootschappen een 'letter of representation' afgegeven, waarin onder meer is bevestigd dat de waarde van de

voorgenomen inbreng ten minste gelijk is aan het bedrag van de stortingsplicht ad € 18.000,00.

2.6 Op 29 maart 2011 heeft betrokkene zijn inbrengverklaring afgegeven. Die verklaring luidt, voor zover relevant:

‘Wij hebben kennis genomen van de inhoud van de door de oprichters van BV3 te [plaats] opgestelde beschrijving gedateerd 25 maart 2011 inzake de voorgenomen inbreng ter storting op de door de vennootschap bij hen te plaatsen aandelen. De beschrijving heeft betrekking op activa en passiva.

(...)

Naar ons oordeel is de waarde van de in de beschrijving weergegeven voorgenomen inbreng, zoals beschreven naar de toestand per 1 januari 2011 bij toepassing van in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar beschouwde waarderingmethoden, welke in de beschrijving zijn vermeld, ten minste gelijk aan het bedrag van de stortingsplicht ad € 18.000., waaraan met de voorgenomen inbreng moet worden voldaan, waarbij in het kader van deze inbreng het agio niet in het bedrag van de storingsplicht is begrepen.’

2.7 Op 31 maart 2011 is Onderneming1 met terugwerkende kracht vanaf 5 januari 2011 ingebracht in BV3.

2.8 In april/mei 2011 heeft A aan klager voorgesteld dat deze diens via BV2 gehouden aandelen in BV3 zou overnemen. In juli 2011 heeft BV2 de in BV3 gehouden aandelen overgedragen aan BV1. Betrokkene heeft met deze overdracht geen bemoeienis gehad.

2.9 BV3 is op 20 maart 2012 in staat van faillissement verklaard. In het door de curator opgesteld openbaar faillissementsverslag d.d. 20 april 2012 is bij het kopje ‘Oorzaak faillissement’ onder meer weergegeven:

‘De belangrijkste oorzaken van het faillissement zijn volgens zeggen van de heer B (indirect aandeelhouder en bestuurder van Onderneming1) dat:

- de heer A in strijd met hetgeen in de overnameovereenkomst is afgesproken klanten van Onderneming1 heeft meegenomen (de heer B schat dat Onderneming1 hierdoor € 200.000,00 schade heeft opgelopen);
- De debiteurenstand van Onderneming1 opliep (de heer B geeft aan dat het slecht gaat met het MKB en dat dit de belangrijkste klanten van het kantoor zijn);
- De Onderneming1 voor een fors bedrag moest afschrijven op het onderhandenwerk; en
- de vaste kosten van Onderneming1 (vooral de financieringskosten) hoger uitvielen dan verantwoord was ten opzichte van het niet gerealiseerd groeimodel.’

2.10 De door BV3 gedreven onderneming is grotendeels overgenomen door Accountantkantoor3, accountants en adviseurs te [plaats]. Klager is bij dat kantoor in dienst getreden. Dat dienstverband is inmiddels geëindigd.

2.11 Per brief van 11 september 2012 heeft C RA aan klager medegedeeld dat hij op basis van de aan hem ter beschikking gestelde stukken tot onder meer de bevinding is gekomen dat de goodwillberekening zich in vaktechnische termen niet laat begrijpen, dat de uitkomst zonder meer een fake-getal lijkt te zijn en dat de onderneming ten tijde van de inbreng technisch failliet was.

3. De klacht

- 3.1 Ten grondslag aan de door klager ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door klager gegeven toelichting, de volgende verwijten:
- a. betrokkene is tekortgeschoten in zijn werkzaamheden door daarbij niet te onderkennen dat Onderneming1 in feite failliet was en dat de goodwill ongebruikelijk en onjuist was berekend;
 - b. betrokkene heeft nagelaten klager tegemoet te komen, financieel dan wel via ondersteuning of begeleiding.

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 51 Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud; hierna: Wet AA) en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant-administratieconsulent 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 Wet AA 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 17 januari 2007, worden getoetst aan de sinds deze datum vigerende Verordening Gedragscode AA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4 Met zijn klachtonderdeel a. verwijt klager betrokkene dat zijn verklaring van 29 maart 2011 op onvoldoende gronden berust.

4.4.1 Klager voert in dat verband aan dat Onderneming1 op 1 januari 2011 feitelijk technisch al failliet was en dat dit is gemaskeerd door een ongebruikelijke en te hoge waardering van goodwill en onjuist gewaardeerde posten van 'onderhanden werk' en 'debiteuren'. Betrokkene had dit volgens klager moeten onderkennen.

4.4.2 Betrokkene heeft daartegen doen aanvoeren dat klager, als financieel adviseur gericht op het midden- en kleinbedrijf, als financieel goed onderlegd moet worden aangemerkt en bij uitstek wist hoe de maatschap er financieel voorstond. Het is daarnaast onjuist dat de maatschap per 1 januari 2011 technisch failliet was; over 2010 was winst gemaakt, terwijl de verwachting gerechtvaardigd was dat de omzet en de winst in de toekomst zouden stijgen, mede als gevolg van de investeringen en inspanningen van klager en A in de organisatie van Onderneming1. Klager zelf heeft een berekening

gemaakt van de goodwill en expliciet bevestigd dat deze geen onjuistheden bevatte. De berekening is gebaseerd op zeer gebruikelijke methoden en ook aanvaardbaar, gelet op de gemaakte professionaliseringslag. Het saldo van de debiteuren uit de inbrengbeschrijving is aangesloten op de debiteurenlijst, besproken met A en een afloopcontrole is toegepast. Op basis daarvan was het acceptabel dat slechts een beperkte voorziening op de debiteuren was getroffen. Ook 'het onderhanden werk' uit de inbrengbeschrijving is aangesloten op de onderhanden werk specificatie en besproken met A, die meedeelde dat Onderneming¹ achterliep met declareren. Bij de afloopcontrole is vastgesteld dat in januari 2011 meer was gedeclareerd dan gemiddeld, waaruit kon worden opgemaakt dat een inhaalslag gaande was.

4.5 Wat betreft klachtonderdeel a. geldt het volgende.

4.5.1 In de op 15 mei 2008 uitgebrachte Praktijkhandreiking 1101 van het NIVRA (thans Nba) 'De betrokkenheid van de accountant bij inbrengtransacties' worden aanwijzingen gegeven omtrent de betrokkenheid van de accountant bij de inbrengtransacties zoals in de handreiking beschreven en de in dat kader uit te voeren werkzaamheden en te vervaardigen rapportages. De accountant onderzoekt ter zake van de informatie zoals opgenomen in de inbrengbeschrijving de volgende aspecten:

- nagaan of de waarderingsmethoden die volgens de beschrijving zijn toegepast in Nederland in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbare methoden worden beschouwd;
- nagaan dat deze aanvaardbare methoden op de juiste wijze zijn toegepast;
- vaststellen dat de waarde van hetgeen zal worden ingebracht (de voorgenomen inbreng) ten minste gelijk is aan het bedrag van de stortingsplicht waaraan met de inbreng moet worden voldaan.

4.5.2 In Leidraad 7 van de NOvAA (thans Nba) 'storting op aandelen anders dan in geld' is een handreiking gegeven ten behoeve van de, bij inbreng in natura, door een accountant bij de inbrengbeschrijving van de oprichters van de nieuwe vennootschap af te leggen verklaring. Met de inbrengverklaring verklaart de accountant dat de waarde van hetgeen wordt ingebracht, bij toepassing van in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar beschouwde waarderingsmethoden, ten minste overeenkomt met het bedrag van de stortingsplicht waaraan met de inbreng moet worden voldaan. Op dit punt wordt door de accountant derhalve assurance gegeven. De aard en omvang van de werkzaamheden van de accountant bij inbreng in natura zijn sterk afhankelijk van de specifieke omstandigheden. Uitgangspunt bij het onderzoek door de accountant zijn de in de beschrijving omschreven bestanddelen van de inbreng en de daaraan toegekende waarde(n). Voor de vaststelling dat met de inbreng wordt voldaan aan ten minste het bedrag van de stortingsplicht, zal de accountant bij de inbreng van een onderneming zijn werkzaamheden met name dienen te richten op het toetsen van het bestaan en de waardering van de activa en in sommige gevallen ook de volledigheid van de passiva, aldus deze leidraad.

4.5.3 De hiervoor vermelde 'best practice rules' (zoals toentertijd verwoord door het Nivra en de NOvAA, beide thans opgegaan in de Nba) vloeien naar het oordeel van de Accountantskamer eveneens voort uit het voor iedere accountant, dus ook voor een accountant-administratieconsulent, ten tijde van de gewraakte gedraging geldende fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid.

4.5.4 In de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (hierna: NVCOS) 3000 'Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie' is in paragraaf 14. vermeld:

De accountant dient een opdracht te plannen en uit te voeren met een professioneel-kritische instelling waarbij hij zich realiseert dat er omstandigheden kunnen bestaan die er toe leiden dat het object van onderzoek onjuistheden van materieel belang bevat. Een professioneel-kritische instelling houdt in dat de accountant de deugdelijkheid van de verkregen assurance-informatie aan een kritische beoordeling onderwerpt en daarop niet blindelings vertrouwt en dat hij alert is op assurance-informatie die in tegenspraak is met de betrouwbaarheid van de documentatie of van de voorstelling van zaken van de verantwoordelijke partij of die daarover vragen oproept.

4.5.5 De post 'goodwill' is van materieel belang, zoals door betrokkene is onderkend. Het is voldoende aannemelijk geworden dat betrokkene een nader onderzoek naar deze post heeft verricht conform de hiervoor bedoelde 'best practice rules' en regelgeving. Betrokkene heeft vastgesteld dat voor de goodwill een onderbouwende berekening was gegeven, die op twee methoden berust, en waarvan de juistheid mede door klager was bevestigd en dat die berekening conservatief is gehouden. Klager heeft onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld waaruit kan volgen dat betrokkene de in die berekening gebruikte cijfers aangaande bedrijfsresultaten over de jaren 2006 tot en met 2010, de toegepaste methoden ter bepaling van goodwill en/of de in die berekening genoemde 'overige informatie' in enigerlei mate voor onjuist had moeten houden. Anders dan klager meent, volgt dit niet uit de brief van C als bedoeld in overweging 2.11, nu de daarin ingenomen bevindingen niet van onderbouwing zijn voorzien en overigens ook niet zijn toegelicht. Daarbij geldt voorts dat indien bij de berekening van de goodwill een nog grotere voorzichtigheid aan de dag zou zijn gelegd, niet is onderbouwd dat daardoor afbreuk zou zijn gedaan aan de verklaring over het voldaan zijn aan de toen geldende minimale stortingsplicht op de aandelen van € 18.000,00.

4.5.6 Omtrent de posten 'debiteuren' en 'onderhanden werk' heeft klager niet meer aangevoerd dan dat betrokkene kritischer had moeten zijn, zonder te verduidelijken wat nu vragen opriep, althans had moeten oproepen. Voor zover klager voor zijn kritiek aan het adres van betrokkene steunt op meerbedoelde brief van C, gaat hij er aan voorbij dat C zich slechts in algemene bewoordingen uitlaat over wat zijns inziens omtrent dergelijke posten 'normaliter zou mogen', zonder concreet en specifiek te duiden wat onjuist, onvolledig en/of onaanvaardbaar zou zijn, nog daargelaten dat daaruit niet volgt dat betrokkene tekort is geschoten in zijn onderzoek ter zake.

4.5.7 Uit het vorenstaande volgt dat dit klachtonderdeel ongegrond is.

4.6 Wat betreft de in onderdeel b. weergegeven klacht geldt dat niet valt in te zien dat betrokkene zich niet (gemotiveerd) tegen de door klager aan zijn adres gemaakte verwijten mocht verweren. Evenmin valt zonder nadere toelichting, die ontbreekt, te begrijpen dat betrokkene gehouden was om klager te ondersteunen en/of te faciliteren tijdens de neer- dan wel ondergang van BV3. Klager heeft te weinig gesteld om te oordelen dat betrokkene in dit verband de fundamentele beginselen van integriteit en/of van professioneel gedrag niet in acht heeft genomen. Zo is ter zitting gebleken dat ten tijde van de werkzaamheden van betrokkene ten behoeve van de inbrengverklaring een overname van de door A via BV2 gehouden aandelen, althans uitkoop van A niet

aan de orde was en voorts dat betrokkene daarbij niet betrokken is geweest. Dit onderdeel is dan ook eveneens ongegrond.

4.7 Op grond van het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht in alle 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 20 januari 2014.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

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