

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 15/1473 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 15/1473 Wtra AK van 30 mei 2016 van**

**X1**,  
wonende te [plaats1],  
en  
**X2 RA**,  
wonende te [plaats2],  
**KLAGERS**,

t e g e n

**Y**,  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats3],  
**BETROKKE NE**,  
raadvrouw: mr. T.L. Cieremans.

#### **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 juli 2015 ingekomen klaagschrift van die datum met bijlagen;
- het op 6 oktober 2015 ingekomen verweerschrift van die datum met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 20 november 2015 waar zijn verschenen: klagers in persoon (hierna afzonderlijk ook: [X1])

respectievelijk [X2]), en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. T.L. Cieremans, advocaat te Rotterdam.

1.3 Klagers en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht, alsmede doen antwoorden en/of 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 De holdingvennootschap [A] B.V. (hierna: [A]) en haar dochtervennootschappen leggen zich toe op het produceren en vermarkten van alcoholhoudende dranken voor de lokale- en exportmarkten. [B] (hierna: [B]) is daarvan sedert zijn overname in 2003 van [C] en haar rechtsvoorganger [D] de CEO en directeur grootaandeelhouder (hierna: dga). Hij houdt via [E] B.V. 66,96 % van de aandelen in [A]. X1 werd in de loop van de tijd operationeel en statutair directeur en [X2] financial controller. [X1] houdt via [F] B.V. 25,21 % van de aandelen in [A]. [X2] houdt via [G] B.V. en [A]-Trust B.V. 3,41 % van de aandelen in [A].

2.2 Betrokkene is als extern accountant werkzaam voor [H] Accountants LLP te [plaats3] (hierna: [H]). [H] heeft op 11 december 2013 de door [A] op 7 augustus 2013 verstrekte controleopdracht inzake haar jaarrekening 2013 aanvaard. De controlewerkzaamheden zijn onder verantwoordelijkheid van betrokkene verricht. Senior manager van het controleteam was drs. [I] RA (hierna: [I]).

2.3 Betrokkene heeft op 22 juli 2014 een goedkeurende accountantsverklaring verstrekt bij de (geconsolideerde) jaarrekening 2013 van [A]. In de consolidatie is een zevental vennootschappen betrokken waaronder [J] B.V., [J] Productions B.V en [A] Properties B.V. in [plaats4], [J] Polska S.A. in Polen en [J] UK Ltd in het Verenigd Koninkrijk.

2.4 [X1] heeft namens [J] Productions B.V. een (bottelings)overeenkomst met (het Amerikaanse) [K] LLC te Florida gesloten ten behoeve van haar product '[product1]', ingaande 1 juli 2011.

2.5 [B] heeft in 2012 [L] (hierna: [L]) als zijn beoogde opvolger voor de holding binnengehaald. In de op 16 december 2011 gesloten management-overeenkomst tussen [A] en (de management vennootschap van) [L] is een (vaste) maandelijkse managementvergoeding overeengekomen en een variabele management-vergoeding die betaalbaar wordt gesteld indien de vooraf overeengekomen doelstellingen worden behaald. In de overeenkomst is onder meer opgenomen:

### “Artikel 3 Vergoeding

**3.1** Opdrachtnemer ontvangt terzake van de door haar verrichte werkzaamheden een managementvergoeding van € 15.000,- per maand (...)

**3.2** De variabele managementvergoeding bedraagt 25% van de vaste managementvergoeding en wordt betaalbaar gesteld indien de vooraf overeengekomen doelstellingen worden behaald. Deze variabele vergoeding is als volgt in twee onderdelen gesplitst:

**“1. Doelstelling brutomarge (maximale vergoeding € 35.000)**

(...)

**2. Discretionaire vaststelling door Raad van Commissarissen (€10.000)**

Voor het jaar 2012 kan indien naar het oordeel van de Raad van Commissarissen, gelet op het functioneren, een aanvullende managementvergoeding van maximaal € 10.000 worden toegekend.”

De overeenkomst is aangegaan voor een periode van 12 maanden met ingang van 1 januari 2012 en bij overeenkomst van 12 februari 2013 verlengd voor het jaar 2013 met onder meer de volgende aanpassing:

“Artikel 3: De managementvergoeding bedraagt per maand € 20.000,-

(...)

Bonusvergoeding ter beoordeling aan de RVC, uitgaand van het functional budget 2013 export.

(...)”

2.6 Door verschil van inzichten in organisatie en processen, zijn spanningen ontstaan tussen (onder andere) klagers en [L].

2.7 Op 28 augustus 2013 heeft [A] een vaststellingsovereenkomst met de inspecteur van de Belastingdienst gesloten om zekerheid te krijgen over de voorwaarden waaraan moet worden voldaan en over de methodiek die kan worden toegepast om invulling te geven aan de innovatiebox bedoeld in artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: innovatiebox).

2.8 Ten behoeve van een bespreking op 20 december 2013 met [X2], [B], [L] en [X1] heeft [I] hen op 16 december 2013 een conceptmanagementletter 2013 gezonden respectievelijk doen toezenden. [X2] heeft hem per e-mail van 17 december 2013 input gestuurd en verzocht aan ‘paragraaf 1.2 Punten lager resultaat eerste bullit’ toe te voegen ‘alsmede incurante voorraden bij opslaghouders [M]’.

2.9 Eén van de commissarissen heeft zich begin december 2013 uit de Raad van Commissarissen (hierna: RvC) teruggetrokken. Een tweede commissaris heeft op 3 maart 2014 zijn lidmaatschap van de RvC beëindigd, nadat [B] had besloten om [L] aan te houden waar eerder door bestuur en commissarissen was besloten dat [L] [A] zou dienen te verlaten. Een nieuwe (kandidaat)commissaris is na twee maanden weer vertrokken. [X1] en [X2] vielen in maart 2014 kort na elkaar wegens ziekte uit.

2.10 Op 5 maart 2014 heeft [G] B.V. ([X2]) haar aandelen in [A] Trust B.V. en op 7 mei 2014 heeft [F] B.V. ([X1]) haar aandelen in [A] aangeboden, beide op grondslag van de toen geldende blokkerings- en aanbiedingsregeling in de statuten van de vennootschappen respectievelijk aandeelhoudersovereenkomsten. Voor de waardering van de aandelen vormde de jaarrekening 2013 van [A] een uitgangspunt.

2.11 Bij e-mail van 28 mei 2014 heeft betrokkene aan [I] gesignaleerd dat er ontwikkelingen waren in de top van [A] door het mogelijk vertrek en de uitkoop van aandeelhouders. Voorts heeft hij specifieke aandachtspunten voor de controle benoemd waaronder gebruik van de innovatiebox, opbouw van de voorziening op de voorraad en waardering van de voorraad oude flessen.

2.12 [B] en de per 1 mei 2014 aangetreden interim financial controller van [A], [N] (hierna: [N]), hebben beiden de LOR van 22 juli 2014 ondertekend.

2.13 In de algemene toelichting bij de jaarrekening 2013 van [A] is onder 2.3.2. “grondslagen voor waardering van activa en passiva” opgenomen:

“ *Materiële vaste activa*

Bedrijfsgebouwen en –terreinen worden gewaardeerd tegen actuele waarde onder aftrek van lineaire afschrijvingen gedurende de geschatte economische levensduur....

(...)

*Vorraden*

De voorraden worden gewaardeerd tegen inkooprijzen onder toepassing van de FIFO-methode ( ‘firts in, first out’) of lagere marktwaarde. Tevens wordt rekening gehouden met eventuele incurantheid. Een deel van de voorraden is gewaardeerd inclusief bottelton.

2.14 [A] is in Polen via haar Poolse dochtermaatschappij eigenaar van een fabriekspand met magazijnen en drie landhuizen. Voor de verwerking hiervan in de Poolse jaarrekening staat de Poolse wetgeving slechts een waardering tegen historische aanschafwaarde minus afschrijvingen toe. Op verzoek van de Poolse accountant is daarom de herwaardering, die vanaf boekjaar 2006 was opgenomen in de lokale jaarrekening 2013, komen te vervallen.

2.15 In het verslag van de algemene vergadering van aandeelhouders van [A], gehouden op 23 oktober 2014, is het volgende opgenomen:

‘Eveneens werd wederom de toekenning van een verhoogde management fee van de heer [B] besproken. De vergadering hoort de heer [B] aangeven dat in eerste instantie een rechtvaardiging door hem gevonden werd in de enorme toename van werk na het plots afscheid nemen van zijn operationeel en financiële directeur ([X1] en [X2]), alsmede alle nasleep die het gevolg daarvan was- en nog steeds is. Na uitvoerige besprekingen met adviseurs heeft [B] besloten alsnog af te zien van deze extra vergoeding. In de bespreking met de accountant van [F] was reeds aangegeven dat de extra vergoeding “buiten” de aandelenwaarderingdiscussie blijft. De aandelendiscussie betreft de mogelijke inkoop door [A] van aandelen van [F] (van [A]). [O] geeft daarbij aan dat er aldus een onderscheid moet worden gemaakt tussen enerzijds het belang van [F] dat zij in de discussie over de waardering van aandelen niet benadeeld wordt (hetgeen dus niet het geval lijkt) en de algemene wens van alle partijen om tot een deugdelijke financiële verslaglegging te komen.

Vervolgens is aan de orde of er een correctie op de jaarrekening 2013 dient te komen middels het opnieuw vaststellen van de jaarrekening 2013 of dat er (uitgebreid gedocumenteerd) een correctie in 2014 kan plaats vinden.

De heer [P] geeft aan hieromtrent geen standpunt in te nemen en zich te conformeren aan hetgeen de vergadering besluit. De vergadering besluit een correctie in 2014 door te voeren.

2.16 In de toelichting op de geconsolideerde balans in de jaarrekening 2013 van [A] is opgenomen:

‘2.4.9 Niet in de balans opgenomen activa en verplichtingen

- De vennootschap is in 2013 met de Belastingdienst inzake de toepassing van de innovatiebox voor de periode 2010-2014 een vaststellingsovereenkomst overeengekomen. Bij het opmaken van de jaarrekening zijn nog niet alle benodigde gegevens beschikbaar

om de hoogte van de hieruit voortvloeiende voordelen betrouwbaar vast te stellen. Derhalve is om die reden in deze jaarrekening geen rekening gehouden met een vermindering en een vermindering van de vennootschapsbelasting.

### **3. De klacht**

3.1 Volgens klagers heeft betrokkene ten onrechte een goedkeurende controle verklaring verstrekt bij de jaarrekening 2013 van [A]. Ten grondslag daaraan liggen de volgende verwijten:

- a. de jaarrekening bevat enkele materiële fouten waardoor deze niet het vereiste inzicht in vermogen en resultaat weergeeft en een aantal andere onvolkomenheden;
- b. betrokkene had in zijn controleplan mee moeten nemen dat twee aandeelhouders hun aandelen ter reflectie hadden aangeboden aan [E] B.V. en dat volledige governance ontbrak;
- c. de materialiteit had in verband met de voorgenomen aandelentransacties verlaagd moeten worden. Grootaandeelhouder [E] BV presenteerde zich als enig bestuurder van [A] en had er belang bij het vermogen en resultaat zo laag mogelijk houden.

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

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende. Daarbij merkt de Accountantskamer op dat zij de ter zitting door klagers overgelegde stukken als te laat ingediend buiten beschouwing zal laten.

4.1 Op grond van artikel 31 Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) juncto artikel 33 Wet RA, en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de extern (register)accountant 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 Wta en 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, voor zover dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014 worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's)/(AA's) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1, en voor zover dit plaats had ná 4 januari 2014 aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagers 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 Volgens klagers had betrokkene bij de jaarrekening 2013 van [A] geen goedkeurende verklaring mogen afgeven. Dit verwijt gronden zij in de eerste plaats op materiële fouten als gevolg van onvoldoende controlewerkzaamheden, waardoor de jaarrekening niet het vereiste inzicht in vermogen en resultaat verschaft. De materiële fouten betreffen het onroerend goed van [A] in Polen, de aan [B] en [L] betaalde management fee, de

waardering van voorraden en het (niet) gerealiseerde belastingvoordeel door het gebruik van de 'innovatiebox'. Betrokkene heeft gemotiveerd verweer gevoerd dat hierna, voor zover relevant, zal worden besproken.

4.4.1 Betrokkene wordt verweten dat het onroerend goed van [A] in Polen in de geconsolideerde jaarrekening van [A] ten onrechte niet is gewaardeerd op actuele waarde. Vast staat dat in de jaarrekening over 2013 van de Poolse dochtermaatschappij het onroerend goed, conform de lokale voorschriften en anders dan in de voorgaande jaren, tegen de historische kostprijs was opgenomen en dat in de jaarrekening van [A] deze waardering is overgenomen, eveneens anders dan in voorgaande jaren, waarin het onroerend goed tegen een waardering op basis van actuele waarde was opgenomen. Voor de beoordeling van dit verwijt zijn van belang de artikelen 2:362, eerste tot en met vierde lid, 2:363, vierde en vijfde lid, en artikel 2:384 eerste en zesde lid, Burgerlijk Wetboek en voorts RJ 140 omtrent stelselmatigheid en wijziging van de grondslagen voor waardering van activa en passiva. Op grond daarvan wordt, geparafraseerd, continuïteit vereist in het gebruiken van hetzelfde stelsel in een reeks van jaren voor het opstellen van de jaarrekening en dient voor zover hier relevant (slechts) tot een vrijwillige wijziging daarin te worden overgegaan als de wijziging leidt tot een belangrijke verbetering van het inzicht dat de jaarrekening geeft. Voor dat laatste geldt dat bij de beslissing tot een stelselwijziging de bevordering van het inzicht centraal dient te slaan. Voorts dienen kort gezegd de wijziging, de verschillen in vermogen en resultaat, alsmede de reden voor de wijziging in de toelichting te worden vermeld.

Het betoog van betrokkene in zijn verweerschrift en ter zitting duidt er daarentegen op, dat hij bij zijn beslissing om de (Poolse) stelselwijziging bij de consolidatie te accepteren niet genoemde voorwaarde van belangrijke verbetering van het inzicht centraal heeft gesteld, maar de vraag of het gevolg van de gepresenteerde waardering tegen historische kostprijs voor de jaarrekening van [A] materieel zou zijn. Omdat dat niet het geval was, behoefde een en ander volgens hem geen toelichting om het inzicht in vermogen en resultaat te vergroten.

Deze werkwijze strookt evenwel niet met eerdergenoemde wet- en regelgeving. Betrokkene heeft niet vastgesteld óf aan de voorwaarden voor de stelselwijziging is voldaan, zich geen zelfstandig oordeel gevormd over de actuele waarde van het onroerend goed in Polen en zich in dat kader geen oordeel gevormd over de vraag of het (om reden van het vereiste verbeterde inzicht) terecht is dat de bij de Poolse dochteronderneming gepresenteerde waarde, ook in de geconsolideerde jaarrekening van [A] is opgenomen. De conclusie is gelet op vorenstaande naar het oordeel van de Accountantskamer, dat betrokkene te weinig professioneel kritisch heeft gehandeld bij de beoordeling van deze post.

4.4.2 Klagers verwijten betrokkene voorts dat er geen grondslag was voor een additionele managementfee die [E] B.V. in rekening heeft gebracht aan [J] B.V. en [A] Properties B.V. ten bedrage van € 50.000,- en aan [J] Productions B.V. ten bedrage van € 100.000,-. Betrokkene heeft daartegen in gebracht dat [B] uiteen heeft gezet dat hij meer tijd (in plaats van twee en een halve dag, 40 uur per week) aan het bestuur van de vennootschap is gaan besteden en dat hij de verhoging tegen deze achtergrond verdedigbaar heeft gevonden. Ook heeft hij erop toe gezien dat de vergoeding in de jaarrekening uitdrukkelijk werd vermeld en wijst hij erop dat achteraf bekrachtiging door de algemene vergadering van aandeelhouders heeft plaats gevonden aangezien de jaarrekening in de vergadering van 24 oktober 2014 ongewijzigd is vastgesteld.

Wat er ook zij van de aanspraak op deze verhoging, de Accountantskamer constateert dat de managementfee van € 200.000 ten laste van [A] is geboekt, terwijl formele besluitvorming over de toekenning ervan aan [E] B.V. niet toekwam. Naar het oordeel van de Accountantskamer slaagt klachtonderdeel a. in zoverre reeds hierom.

Voorts geldt het volgende. Zoals betrokkene ter zitting naar voren heeft gebracht, was [B] directeur groot-aandeelhouder en had hij technisch gezien de zeggenschap binnen [A]. Van betrokkene als controlerend accountant had verwacht mogen worden dat hij zich bij dit onderwerp kritisch bleef opstellen en dat hij oog had voor de in de onderneming levende gevoeligheden zoals de perikelen rondom bestuur, RvC, ziekte directeur en financial controller en de op stapel staande aandelentransacties. Deze maakten dat betrokkene het ontbreken van de formele besluitvorming aangaande de verhoging van de managementfee had moeten signaleren en er bij zijn controle gevolgen aan had moeten verbinden.

Het verwijt dat betrokkene ook onvoldoende controlewerkzaamheden heeft verricht aangaande de aan [L] betaalde additionele managementfee, hebben klagers niet aanvaard gemaakt met de enkele verwijzing naar de managementovereenkomst ter zake in het licht van het verweer van betrokkene inhoudende, dat hij heeft gecontroleerd dat die toekenning plaats vond op grond van de resultaatgebonden afspraken in de managementovereenkomsten 2012 en 2013.

4.4.3 Voorts verwijten klagers betrokkene dat hij heeft geaccepteerd dat de voorziening voor incurante voorraden, bij een vrijwel gelijkblijvende voorraad, ten opzichte van 2012 is toegenomen met € 600.000,-. Volgens klagers is deze toename enerzijds toe te schrijven aan de incurante voorraad van merkeneigenaar [M], anderzijds aan de op nihil gewaardeerde, recent afgenomen flessen [product2] en [product3]. Zij stellen dat voor deze flessen een voorziening is opgenomen van in totaal een bedrag van € 275.000,-, terwijl voor een groot deel van deze flessen al orders waren ontvangen welke uitgeleverd zijn ten tijde van het uitvoeren in 2014 van de accountantscontrole over boekjaar 2013. Ter zitting hebben klagers betoogd dat eind december 2013, begin januari 2014 duidelijk is geworden dat een aanzienlijk deel van de flessen verkocht kon worden door leveringen aan klanten van [J] UK Ltd. Daarbij komt volgens klagers dat in het met [M] gesloten contract is opgenomen dat incurante voorraden doorberekend worden aan [M], waarvoor haar CEO een garantstelling had verstrekt.

4.4.4 Betrokkene heeft zich in het algemeen deel van zijn verweer op het standpunt gesteld dat hij overeenkomstig de standaarden 315, 320 en 330 van de NVCOS de controlemaatregelen vanwege de aandeelhoudersproblematiek heeft aangepast aan de door hem bepaalde risico-inschatting en controletoelating, omvattende onder meer extra aandacht voor de voorraden. De ontwikkelingen aan de top van het bedrijf en de specifieke aandachtspunten voor de controle heeft hij genoemd in zijn e-mail van 28 mei 2014 aan de leider van het controleteam.

Betrokkene heeft ter zake er op gewezen dat bij aanvang van de controle [X1], [X2] en [N] juist vonden dat op de voorraden flessen voor [product2] en [product3] en op de voor [M] aangehouden voorraden afgeschreven diende te worden. [X2] heeft dit op 17 december 2013 in zijn reactie op de concept managementletter 2013 aan betrokkene verzocht. Betrokkene heeft in mei 2014 navraag gedaan of er van de speciaal voor [product2] en [product3] ontworpen flessen inmiddels flessen verkocht waren en vastgesteld dat dat niet zo was. De overeenkomst met betrekking tot de flessen van [M] waar klagers op doelen, gaat volgens betrokkene over in opdracht van [M] bestelde

flessen en niet over de incurante voorraad flessen. [M] ontkent voorts de flessen besteld te hebben aldus betrokkene. Ter zitting heeft hij daaraan toegevoegd dat de voorziening op de voorraden door [X2] indertijd zelf is aangedragen zonder daarbij het contract met [M] te noemen, in verband waarmee hij thans de genomen voorziening bekritiseert.

4.4.5 Aangaande dit in klachtonderdeel a. geformuleerde verwijt overweegt de Accountantskamer het volgende.

Uit het verweer komt het beeld naar voren dat betrokkene heeft vertrouwd op de (kenmerkend niet volledig verkregen) informatie aangaande de voorraden die hij in december 2013 en mei 2014 van de entiteit heeft ontvangen. Bezien in het licht van de omstandigheid dat de afwaardering van omstreeks € 600.000,- gerelateerd aan het resultaat voor belastingen van € 343.813,- als een materiële post te kwalificeren is en betrokkene getuige zijn verweer heeft onderkend dat de controle op de voorraadwaardering extra aandacht behoeft, heeft betrokkene door louter te vertrouwen op de van de entiteit verkregen informatie naar het oordeel van de Accountantskamer onvoldoende controlemaatregelen ingezet ten aanzien van deze materiële post.

Ook heeft naar het oordeel van de Accountantskamer te gelden dat de verwerking in de winst- en verliesrekening van het 'resultaat uit gewone bedrijfsuitoefening voor belastingen', waarop de waarde van de voorraden invloed heeft, een bijzondere post betreft bedoeld in RJ 270, alinea 404, die naar aard en omvang afzonderlijk en ongesaldeerd had dienen te worden toegelicht. Anders dan door betrokkene ter zitting is betoogd, is de verwerking daarvan niet helder en transparant in de jaarrekening weergegeven, nu een dergelijke toelichting ontbreekt.

4.4.6 Klagers hebben in klachtonderdeel a. als vierde onderdeel naar voren gebracht dat [A] op 28 augustus 2013 een vaststellingsovereenkomst heeft gesloten met de belastingdienst over de voorwaarden waaraan moet worden voldaan en over de methodiek die kan worden toegepast om invulling te geven aan de innovatiebox. In de jaarrekening 2013 is het gerealiseerde voordeel van de innovatiebox over het boekjaar 2010 verantwoord maar niet het voordeel over de boekjaren 2011 tot en met 2013 aldus klagers. Omdat alle elementen om tot een redelijke inschatting te komen van de voordelen uit hoofde van de innovatiebox over de jaren 2011 tot 2013 beschikbaar waren ten tijde van het opstellen van de jaarrekening 2013 en de controle hiervan door betrokkene, was de berekening en het opnemen daarvan volgens hen eenvoudig.

4.4.7 Betrokkene heeft naar voren gebracht dat ten tijde van het opmaken van de jaarrekening bij de vennootschap de betreffende berekening niet voorhanden was en een schatting niet mogelijk was omdat deze naar de mening van de directie met te veel onzekerheden was omgeven. Voorts wijst hij er op dat de overeenkomst met de belastingdienst pas in augustus 2013 is gesloten en het ook [X2] daarna gedurende een half jaar niet is gelukt om de berekening te maken.

4.4.8 De Accountantskamer is van oordeel dat klagers niet aannemelijk hebben gemaakt dat betrokkene op dit punt een verwijt treft, te meer daar de vennootschap er ook zelf niet in was geslaagd om de berekening vóór maart 2014 te maken. In zoverre heeft betrokkene, met de verantwoording van [A] ter zake onder 'de niet in de balans opgenomen activa en verplichtingen' gedaan wat van hem verwacht mocht worden.

4.5 Conclusie uit het vorenstaande is dat de verwijten aangaande de verwerking door [A] van het onroerend goed in Polen, de aan [B] betaalde managementfee en de



waardering van voorraden gegrond zijn, maar dat de verwijten aangaande de aan [L] betaalde managementfee en het (niet) gerealiseerde belastingvoordeel door het gebruik van de 'innovatiebox' ongegrond zijn. Gezien voormelde gebreken en/of tekortkomingen in de controlewerkzaamheden dient geoordeeld te worden dat de goedkeurende verklaring in zoverre een deugdelijke grondslag ontbeert. Klachtonderdeel a. is in zoverre gegrond.

4.6.1 Klagers hebben als tweede klachtonderdeel geformuleerd dat betrokkene in zijn controleplan mee had moeten nemen dat twee aandeelhouders hun aandelen hadden aangeboden aan [E] B.V. en dat totale governance ontbrak.

4.6.2 Betrokkene heeft dit klachtonderdeel betwist en erop gewezen dat hij overeenkomstig de door [H] gehanteerde risicoklassen had besloten tot een risico-analyse voor de controle-intensiteit 'moderate' waarbij hij ervan uitging dat er geen problemen waren met de vermogenspositie, financiering en resultaatontwikkeling. Als controleleden had hij bepaald dat de resultaats- en de vermogenspositie van de vennootschap beïnvloed zouden kunnen worden door het mogelijk vertrek en de mogelijke uitkoop van aandeelhouders, waardoor extra maatregelen nodig waren. Betrokkene heeft erop gewezen dat er altijd een bevoegd bestuur is geweest, dat de aanwezigheid van een RvC geen formeel vereiste is als het gaat om vaststelling van de jaarrekening en dat hij als extra maatregel van zorgvuldigheid de interim controller [N] de LOR van 22 juli 2014 mee heeft laten tekenen. Hij heeft uiteengezet welke controlewerkzaamheden hij heeft verricht met het oog op de mogelijkheid dat de resultaten van de vennootschap zouden worden gedrukt in verband met transacties van vertrekkende aandeelhouders.

4.6.3 Naar het oordeel van de Accountantskamer is betrokkene echter tekortgeschoten bij deze risico-taxatie en het nemen van specifieke maatregelen om de controle met voldoende diepgang te verrichten. Ondanks het feit dat betrokkene blijkens de e-mail hiervoor genoemd van 28 mei 2014 gericht aan de senior manager van het controleteam er blijk van had gegeven zich bewust te zijn van aan de controle klevende specifieke aandachtspunten, heeft hij vanaf de aanvang van zijn controlewerkzaamheden geen contact opgenomen met klagers of één van hen teneinde inlichtingen in te winnen. Aangezien klagers in het betreffende boekjaar operationeel en statutair directeur respectievelijk controller waren van de entiteit waarvan de jaarrekening moest worden gecontroleerd, hadden zij gelet op hun functie en taken binnen de vennootschap, en gelet op de omstandigheden die daarbinnen speelden, noodzakelijke en waardevolle informatie voor de uitvoering van de controle kunnen leveren.

De verwijzing door betrokkene naar de afwezigheid wegens ziekte van beiden maakt dat niet anders, nu niet gebleken is dat dit het benaderen van (één van) beiden onmogelijk heeft gemaakt. Klachtonderdeel b. is reeds hierom gegrond.

4.7 Aangaande klachtonderdeel c. overweegt de Accountantskamer tenslotte dat op grondslag van het klaagschrift en het daartegen gevoerde verweer niet aannemelijk is geworden dat bij de controlewerkzaamheden een onjuiste materialiteit is toegepast, zodat klachtonderdeel c. ongegrond is.

4.8 Bij de beslissing omtrent het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer

acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer betrokken dat betrokkene belast was met controlewerkzaamheden maar dat hij daarbij te veel geleund heeft op informatie van de aanwezige directie, terwijl hij wist van het verloop binnen de RvC, de ziekte binnen het bestuur, de wisseling van personen in de functie van financial controller en het aandeelhoudersconflict. Een en ander heeft hij weliswaar als noodzaak voor het inzetten van extra controlemaatregelen ingeschat, maar hij heeft daaraan vervolgens onvoldoende consequenties verbonden voor de controle-opzet en –uitvoering en zodoende de controle op een aantal posten met onvoldoende diepgang en onvoldoende besef van de aanwezige risico's uitgevoerd. Anderzijds is meegewogen dat aan betrokkene niet eerder een tuchtrechtelijke maatregel is opgelegd.

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

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen a. en b. gegrond in voege als hiervoor vermeld;
- legt ter zake aan betrokkene de maatregel op van **berisping**;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat betrokkene, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan hen vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. A.L. Goederee (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en D.J. ter Harmsel AA RB (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 30 mei 2016.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.