

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 18/1651 en 18/1652

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 18/1651 en 18/1652 Wtra AK van 13 september 2019 van

X B.V.,
gevestigd te [plaats1],
vertegenwoordigd door [A],
K L A A G S T E R

t e g e n

drs. Y1,
en
drs. Y2,
registeraccountants,
beiden kantoorhoudende te [plaats2],
B E T R O K K E N E N,
raadvrouw: mr. E.A.M. van Lierop.

1. Het verloop van de procedure

- 1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de aan partijen bekende stukken van het dossier in deze zaken, waaronder:
- het op 5 september 2018 ingekomen klaagschrift van 31 augustus 2018 met bijlagen;
 - de op 11 september 2018 ingekomen brief van 10 september van klaagster met bijlagen;

- het op 8 januari 2019 per e-mail en op 10 januari 2019 per post ingekomen verweerschrift van 9 januari 2019 met bijlagen;
- het in aanvulling op het verweerschrift ontvangen e-mailbericht van 9 januari 2019.

1.2. De Accountantskamer heeft de klacht behandeld op de openbare zitting van 18 februari 2019 waar zijn verschenen: klaagster vertegenwoordigd door [A] (hierna: [A]), betrokkenen (hierna ook: [Y1] respectievelijk [Y2]), bijgestaan door mr. E.A.M. van Lierop, advocaat te Waalre.

1.3. Klaagster en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten toegelicht (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) 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. [Y1] en [Y2] zijn sinds respectievelijk [datum] en [datum] ingeschreven als registeraccountant in het register van (thans) de Nba. Beiden zijn verbonden aan [BV1] (hierna: [BV1]), gevestigd te [plaats2].

2.2. [BV2] (hierna: [BV2]) is op 1 maart 2012 opgericht en exploiteert een kennisplatform voor leidinggevenden. Zij maakt deel uit van een groep met aan het hoofd een rechtspersoon naar Deens recht, [B].

2.3. [A] is vanaf de oprichting tot 1 maart 2018 algemeen directeur van [BV2] geweest. De andere directieleden waren [C] en [D]. Deze laatste twee waren ook bestuurslid van [B].

2.4. [BV1] heeft sinds het boekjaar 2012 de enkelvoudige jaarrekening van [BV2] samengesteld.

2.5. In 2014 heeft [A] (middellijk) een derde van de aandelen [BV2] verkregen. De overige aandelen zijn in handen van [B].

2.6. Sinds 2014 verricht [BV1] in opdracht van [B] en de Deense groepsaccountant [E] (hierna: [E]) ook controlewerkzaamheden voor consolidatiedoeleinden (op vrijwillige basis) met betrekking tot de jaarcijfers van [BV2]. [F] MSc (hierna: [F]) is namens [BV1] de controleleider/Supervisor Audit. Ook de uitvoering van de samenstelopdracht van [BV1] wordt door [F] gecoördineerd. [Y2] is vakinhoudelijk verantwoordelijk voor het samenstellen.

2.7. Voor [BV2] is eind 2017 door bemiddeling van een headhunter/recruiter [G] (hierna: [G]) als nieuwe sales director geworven. [G] is na het vertrek van [A] ingaande 1 maart 2018 aangesteld als algemeen directeur. Zij heeft een arbeidsovereenkomst met een proeftijd van drie maanden.

2.8. Op 30 januari 2018 heeft [A] een eindbespreking gehad met [F] over de controlewerkzaamheden ten behoeve van de consolidatie over het boekjaar 2017.

2.9. Op 31 januari 2018 heeft [A] de jaarcijfers over 2017 van [BV2] toegelicht aan het bestuur van [B].

2.10. In een bijlage bij een e-mailbericht van 14 februari 2018 heeft [F] de conceptjaarrekening van [BV2] over het boekjaar 2017, gedateerd 13 februari 2018, ter ondertekening aan [A] toegestuurd. In deze conceptjaarrekening is in de winst- en verliesrekening onder de post "Other labour cost" een bedrag van € 44.032,00 opgenomen en onder de post "Selling and distribution expenses" een bedrag van € 4.077,00. Uit de toelichting op deze laatste post blijkt dat daarin is begrepen een post genaamd "Allocation to accrual doubtful debtors" ten bedrage van -/- € 15.660,00. Bij "Operating result" staat een bedrag van € 50.018,00 vermeld.

2.11. Met hetzelfde e-mailbericht heeft [F] ook een bestand genaamd "[BV2] 2017 VJP's", en een Letter of Representation, gedateerd 15 februari 2018, aan [A] gezonden en hem verzocht om deze stukken te ondertekenen. Deze Letter of Representation is daarna ondertekend door [A] en de Group CFO, [H] (hierna: [H]).

2.12. Op 16 februari 2018 heeft [E] vragen gesteld aan [F] over de toerekening van de recruitment fee voor de (in 2.7 vermelde) headhunter ter hoogte van € 22.500,00. Deze kosten zouden volgens [E] nog ten laste van 2017 (en niet ten laste van 2018) moeten worden gebracht.

2.13 [F] heeft naar aanleiding van deze vraag Bureau Vaktechniek van [BV1] geconsulteerd. Bureau Vaktechniek heeft zich op het standpunt gesteld dat op grond van de voorhanden zijnde informatie de kosten conform het matchingprincipe aan 2018 zouden moeten worden toegerekend, omdat de sales director pas per 1 maart 2018 in dienst van [BV2] zou treden. [F] heeft [E] en [H] per e-mail van 16 februari 2018 over dit advies geïnformeerd.

2.14 Op 19 februari 2018 heeft [E] per e-mail het volgende aan [F] bericht:
" (...)Thank you for your email.

You have to elaborate on your answer regarding the cost for the headhunter.
I have discussed the matter with [voornaam1] [[H]; Ack], and I have the following understanding of the case:

1. The work of the headhunter has benne carried out only in 2017 and the work has also been finished in 2017.

2. The work performed by the headhunter should be paid without regard of a actual candidate was found.

3. The payment is only the fee for the headhunter - no sign on fee for the new candidate is included.

After our best judgment we think that the cost should be posted in 2017 and not 2018. If the cost should be treated as an asset at 31 12 2017 - then the posting must indicate that economic benefits will flow to the company in the future, but for our understand, that cannot be said with security, as an employee can always quit the job.

When you state the issues under Dutch GAAP is the relating tax of general accounting principles?

In your reporting - you are to report in accordance with IFRS. Do you have made the same assessment regarding the IFRS ? (...)"

2.15. In reactie op dit e-mailbericht heeft [F] op 20 februari 2018 aan [E] (met afschrift aan [H]) laten weten dat deze informatie een ander licht op de recruitment fee werpt. [F] heeft [E] vervolgens gevraagd om toezending van de factuur van en de overeenkomst met de headhunter.

2.16. In een bijlage bij een e-mailbericht van 21 februari 2018 heeft [H] de factuur van de headhunter naar [F] (met afschrift aan [E]) gestuurd.

2.17 [F] heeft [H] dezelfde dag per e-mail verzocht om toezending van de overeenkomst met de headhunter. In zijn e-mailbericht staat het volgende:

"(...) Do you also have the contract or agreement?

As stated on the invoice, a "completion fee" does not sound like it would have been paid if there hasn't been a new Sales Director. Probably there will be a definition or more details somewhere in the agreement.

If we have finished this. I will directly make a change to the trail balance so you will have this before the weekend. (...)"

2.18 Per e-mail van 23 februari 2018, met afschrift aan [A] die in het bericht is aangeduid als [voornaam2], heeft [H] als volgt gereageerd:

"(...) I need final annual statements soonest possible-important for group audit purpose, they start on monday.

I do not hold written agreement re this, most possibly agreed by phone, not on paper with group CEO.

[Voornaam2] agree to take cost in 2017, I agree, group auditor agrees, IFRS rules agrees, since job is completed in 2017. Do not know about specific dutch rules but according to Danish rules this should-clearly- be expensed in 2017.

Will call in 5 min (...)"

2.19 Dezelfde dag heeft [F] daarop het volgende per e-mail aan [H] laten weten (met afschrift aan onder anderen [E] en [A]):

"(...)Thanks for your e-mail. I've heard your voicemail as well.

We just discussed the matter in our audit team. Considering it's about EUR 15.000 (completion fee) it will not lead to a material matter so we changed the figures.

I recorded the EUR 22.500 from the invoice in the figures of 2017 as attached.

I attached a few documents I think would be necessary.

A trial balance in excel

A reporting with balance sheet and income statement

A bridge which connect the trial balance to the balance sheet and income statement

We will finalize the formal documents again as soon as possible so everyone has the same figures. Please sent me a text message if you need anything before Monday.

(...)"

2.20 [H] heeft daarna per e-mail van 26 februari 2018 om snelle toezending van de jaarcijfers ten behoeve van de groepsaccountant gevraagd.

2.21 Op 28 februari 2018 is [A] per direct met verlof gestuurd en is hem de toegang geweigerd tot het kantoor, de administratie en alle IT systemen van [BV2].

2.22 Op 1 maart 2018 heeft [F] het volgende aan [A] gemaaild:

“(...) Wellicht heb je al gehoord dat ik contact gehad heb met [voornaam1].

Wij hebben uitgebreid gesproken over de verwerking van de factuur. De factuur bestaat uit EUR 7.500 voor een Garantie Fee te betalen bedrag en uit EUR 15.000 Completion Fee. De factuur is alles wat we hebben van de afspraken.

De EUR 7.500 is duidelijk. Deze hoort in 2017, deze kosten hadden ook betaald moeten worden als er geen Sales Director was geweest.

De EUR 15.000 is het bedrag waaruit uiteindelijk onduidelijkheid over was in welk jaar deze hoort. Wij hebben nu besloten om te accepteren dat deze in 2017 terecht komt. Uiteindelijk hebben we het feit dat het contract in 2017 is gesloten als doorslaggevende reden genomen.

Jij hebt op 15 februari een LOR getekend. Wat mij betreft hoeft dit niet overnieuw, maar wel ontvang ik graag een bericht van jou dat je op de hoogte bent van deze wijziging in de cijfers. [Voornaam1] heeft de cijfers al in concept gekregen. Vandaag gaan de herziene cijfers getekend naar de groepsaccountant van [groep1]. Ik heb deze voor de volledigheid ook bijgevoegd. (...)”

2.23 In de aangepaste conceptjaarrekening over het boekjaar 2017, gedateerd 2 maart 2018, is de post “Other labour costs” in de conceptwinst- en verliesrekening met € 22.500,00 verhoogd naar € 66.532,00. Het “Operating Result” is met € 22.500,00 verlaagd naar € 27.518,00.

2.24 Op 7 maart 2018 is [BV1] geïnformeerd over het (voorgenomen) ontslag van [A] en over de aanstelling van [G] in zijn plaats.

2.25. Op 15 maart 2018 heeft een buitengewone algemene vergadering van aandeelhouders (BAVA) van [BV2] plaatsgevonden. Tijdens deze vergadering is door de meerderheidsaandeelhouders besloten tot ontslag van [A] als bestuurder van [BV2].

Door het ontslag van [A] is een calloptieregeling op zijn aandelen in [BV2] van toepassing geworden. Volgens deze regeling worden de aandelen [BV2] van [A] gewaardeerd op basis van de EBIT 2017 (zijnde het Operating Result).

2.26. [I], de nieuwe Group CFO van [B], heeft op 16 april 2018 een e-mail gestuurd aan [F] en [G] aangaande een check van de voorziening dubieuze debiteuren in de conceptjaarrekening van [BV2] over 2017. In dit e-mailbericht, waarin [F] wordt aangeduid als [voornaam3] en [G] als [voornaam4], staat onder meer het volgende:

“(...) The extraordinary high number of 2018 credit notes referring to 2017 invoices makes our board insecure about the 2017 financial statement and they demand a re-valuation of revenue and receivables.

[Voornaam4], you and your staff already made most of the analysis. Will you please produce a list of all 2018 credit notes? Divided into two groups:

1. 2018 credit notes referring to 2017 invoices,
2. 2018 credit notes referring to 2018 invoices.

[Voornaam3], will you please make sure, that all 2018 credit notes referring to 2017 invoices are accrued to 2017?

[Voornaam4], will you please produce a list of all open 2017 invoices and ask the members to confirm in writing that they want to continue their membership and thus pay the invoice? Alternatively [voornaam3] could send an auditor's letter and ask for positive confirmation.

[Voornaam3], will you please produce a new 2017 financial statement reflecting the above findings?

[Voornaam4], can we prove that some members, in 2017, informed us that they wanted to terminate their membership but were invoiced despite of the termination?
(...)"

2.27 [F] heeft dit verzoek ter hand genomen en heeft zijn bevindingen neergelegd in een rapport, gedateerd 30 mei 2018, dat door [Y2] is ondertekend. In dit rapport staat voor zover thans van belang het volgende:

"(...)

4. Outcomes

4.1 Outstanding invoices

The total amount of outstanding debtors as at May 15th 2018, regarding 2017, amounts to EUR 34,636 including VAT (EUR 28,625 excluding VAT). These debtors are all included in the 2017 financial statements. The debtors include one unmatched receipt (-/- EUR 2,269, P&O Ferrymaster). A list is attached in Annex I.

The still outstanding debtors as at May 15th, 2018 which were deemed doubtful as at December 31st, 2017, amount to EUR 27,830 including VAT and EUR 23,000 excluding VAT. Regarding these debtors, a provision has been formed of 80% therefore a provision of EUR 18,400. Of the still outstanding debtors, EUR 7,500 (4 invoices, excluding VAT) has not been included in the provision as at December 31st, 2018. The total amount of outstanding debtors as at May 15th 2018 of EUR 28,625 (excl. VAT) is provisioned to an amount of EUR 18,400 and therefore an amount of EUR 10,225 is not provisioned (including the aforementioned unmatched receipt).

4.2 Movements in the provision

As at December 31st 2017, a provision has been formed for doubtful debtors. The total amount of this provision was EUR 32,700 (excl. VAT). This is based on EUR 49,459 (including 21% VAT) of outstanding debtors for which a provision of 80% has been formed (excl. VAT). Of the provision of EUR 32,700, EUR 14,300 has been credited in 2018 through credit invoices. There is still EUR 18,400 included in the provision relating to outstanding items, these have been appointed under the previous item. Due to the full crediting of the invoices to which the EUR 14,300 relates (80%), an expense of EUR 3,575 (20%) is recognised as loss in 2018.

4.3 Credit notes

To verify whether credit notes 2018 regard the invoices of 2017, we made a reconciliation between the recognized revenue in 2017, the credit notes in 2018, the sales invoices 2018 and the provision as at December 31st 2017.

Based on this reconciliation, the credit notes 2018 to an amount of EUR 21,074 (excl. VAT) were sent to members who represent a sales revenue in 2017, no sales invoice in 2018 and were not recorded in the provision as at December 31st 2017. A detailed

summary of members and amounts is attached in annex III (credit notes) and IV (invoices replacing the credit notes).

This analysis has been performed on the basis of the following lists:

1. Turnover per member in 2017 (Annex VI)
2. Credit notes per member 2018 (Annex V)
3. Provision as at December 31st 2017 per member (Annex II)
4. Sales 2018 per member (Annex VII)

The review is based solely on the information in these lists. A detailed review of separate credit notes recorded in 2018 as well as all other accompanying information could lead to another outcome.

(...)"

2.28. Op basis van dit rapport is in de jaarrekening over 2017 van [BV2] de post "Allocation to accrual doubtful debtors" voor een bedrag van € 19.214 opgenomen met als gevolg dat de post "Selling and distribution expenses" in de winst- en verliesrekening in vergelijking met het concept van 2 maart 2018 is verhoogd met € 34.874,00. Die laatste post was € 4.077 en komt dan uit op € 38.951,00. Het "Operating Result" is tegelijkertijd met een bedrag van € 34.874,00 verlaagd naar -/- € 7.356,00. De deferred revenue is niet overeenkomstig aangepast.

2.29. [Y2] heeft op 30 mei 2018 de samenstellingsverklaring bij de jaarrekening over 2017 van [BV2] getekend.

2.30. In een e-mailbericht van 21 augustus 2018 heeft [A], met het oog op de aandeelhoudersvergadering van [BV2] van 24 augustus 2018 waarvoor de vaststelling van de jaarrekening was geagendeerd, aan [Y1] informatie gevraagd over de in (concept)jaarrekening over 2017 aangebrachte wijzigingen.

2.31. [Y1] heeft [A] geen informatie verstrekt en heeft hem in een e-mailbericht van 22 augustus 2018 verwezen naar de ondernemingsleiding, omdat [A] volgens de gegevens berustend bij de Kamer van Koophandel sinds 1 maart 2018 geen bestuurder meer was van [BV2].

3. De klacht

3.1. Betrokkenen hebben volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2. Ten grondslag aan de klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting, de volgende verwijten:

De conceptjaarrekening 2017 is ten onrechte twee keer aangepast met als doel de meerderheidsaandeelhouders van [BV2] te bevoordelen. Met de aanpassing van de voorziening voor dubieuze debiteuren is de deferred revenue ten onrechte niet aangepast; [Y1] heeft ten onrechte geweigerd om [A] informatie te verstrekken met betrekking tot de wijzigingen in de conceptjaarrekeningen van 13 februari 2018 en 2 maart 2018; Betrokkenen hadden [A] moeten adviseren om financieel advies in te winnen bij een onpartijdige expert.

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 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant 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 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 ná 4 januari 2014, worden getoetst 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 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.4. Klachtonderdeel a. is uitsluitend tegen [Y2] gericht. Concreet houdt het onderdeel is dat in afwijking van het concept van de jaarrekening over 2017, gedateerd 13 februari 2018, dat aan [A] is toegezonden, de recruitment fee van € 22.500 alsnog ten laste van 2017 is gebracht, waarna in de definitieve jaarrekening over 2017 in afwijking van een concept van 2 maart 2018, de voorziening voor dubieuze debiteuren is verhoogd met € 34.874. [A] is hierdoor benadeeld, omdat dit heeft geleid tot een negatieve EBIT, waardoor de verkoopprijs van zijn aandelen [BV2] nul euro bedraagt. [Y2] heeft in het verweerschrift met betrekking tot dit klachtonderdeel aangevoerd dat er op grond van de door [BV2], [B] en de groepsaccountant aanvullend aan hem verstrekte informatie geen vaktechnische belemmering meer was om de recruitment fee volledig ten laste van 2017 te brengen. De “non refundable” afsluitprovisie ten bedrage van € 7.500,00 (die is begrepen in de totale recruitment fee van € 22.500,00) diende sowieso aan 2017 te worden toegerekend. [Y2] betwist dat deze aanpassing van de conceptjaarrekening heeft plaatsgevonden om de meerderheidsaandeelhouders van [BV2] te bevoordelen. Op dat moment was bij [BV1] immers nog niet bekend dat [A] op non-actief was gesteld. Daarover is zij pas op 7 maart 2018 geïnformeerd. Daarnaast leidde de uitkomst van het onderzoek van [F] naar de openstaande debiteuren volgens [Y2] tot een vaktechnische noodzaak om de voorziening debiteuren aan te passen, omdat gebleken was dat een veel groter deel van de openstaande debiteuren niet ontvangen zou worden.

4.5. Voor de beoordeling van dit klachtonderdeel geldt als uitgangspunt dat de door [Y2] verrichte samenstelwerkzaamheden dienen te worden getoetst aan Standaard 4410 van de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NV COS; hierna: Standaard 4410). Uit paragraaf 6 van deze Standaard volgt dat een samenstellingsopdracht geen assuranceopdracht is en dat daarom van de accountant niet wordt verlangd om de nauwkeurigheid of de volledigheid van de door het management verschaft informatie voor het samenstellen te verifiëren, of anderszins onderbouwende informatie te verzamelen om een controleoordeel of een beoordelingsconclusie over het opstellen van de historische financiële informatie tot uitdrukking te brengen. Indien de accountant

echter constateert dat de aan hem verstrekte gegevens niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend zijn, dient de accountant dat onder de aandacht van het management te brengen en dient hij om aanvullende of gecorrigeerde informatie te verzoeken (paragraaf 32 van Standaard 4410).

4.6. De Accountantskamer is van oordeel dat [Y2] had moeten constateren dat de gegevens over de recruitment fee die ten grondslag lagen aan de (kennelijk door [B] (in de persoon van [H]) en door de groepsaccountant voorgestane) aanpassing van de conceptjaarrekening met het (volledige) aan de headhunter betaalde bedrag ad € 22.500,00, onvoldoende nauwkeurig of onbevredigend waren. De Accountantskamer begrijpt dat [Y2] heeft ingestemd met de wens van [B] en de groepsaccountant om de volledige fee te verwerken in de jaarrekening over 2017, omdat de headhunter zijn werkzaamheden in 2017 zou hebben verricht en omdat het contract met de door bemiddeling van de headhunter geworven [G] in 2017 zou zijn gesloten. De onderbouwing hiervoor schiet echter tekort. Zo is de eerder door [F] aan [H] gevraagde overeenkomst met de headhunter kennelijk niet aan [F] toegezonden. Als er geen schriftelijke overeenkomst is gesloten met de headhunter, zoals valt te lezen in het e-mailbericht van [H] aan [F] en het e-mailbericht van [F] aan [A] (zie 2.18 en 2.22 van deze uitspraak), dan had het voor de hand gelegen navraag te doen naar mondeling gemaakte afspraken. [Y2] heeft in het verweerschrift niet duidelijk gemaakt waarom het niet meer nodig was dat kennis werd genomen van de afspraken met de headhunter. Verder had van [Y2] verlangd kunnen worden dat hij zich voor nadere gegevens had gewend tot het management van [BV2] en niet had gevaren op wat [F] van [H] die niet behoorde tot dat management, had vernomen. In het verweerschrift wordt ook niet gemotiveerd waarom aan de datum van het sluiten van het contract met [G] een zwaarder gewicht moet worden toegekend dan aan de ingangsdatum van haar aanstelling als algemeen directeur. Tot slot is het de Accountantskamer opgevallen dat uit het e-mailbericht van [F] aan [H], bedoeld in 2.19 van deze uitspraak, kan worden afgeleid dat de wens van [H] om (ook) de completion fee ad € 15.000,- in de conceptjaarrekening ten laste van 2017 te brengen, is gehonoreerd, (mede) omdat dit niet tot een afwijking van materieel belang in de jaarrekening zou leiden. Dit bericht valt niet te rijmen met de overige stellingen van [Y2] over zijn afwegingen. De slotsom moet zijn dat bij het verwerken van deze post niet in overeenstemming met paragraaf 32 van Standaard 4410 is gehandeld.

4.7. De tweede aanpassing van de conceptjaarrekening waarop klachtonderdeel a. ziet betreft de verhoging van de voorziening voor dubieuze debiteuren. Het door [F] uitgevoerde onderzoek naar deze voorziening biedt naar het oordeel van de Accountantskamer onvoldoende grondslag voor de door de Group CFO [I] gewenste en in de jaarrekening over 2017 van [BV2] doorgevoerde verhoging. Daartoe is van belang dat door klaagster ter zitting onweersproken is gesteld dat de inspanningen om klanten, die hun lidmaatschap van het platform in enig jaar hadden opgezegd, over te halen om zich weer aan te sluiten, ook het in het daaropvolgende jaar werden voortgezet. Ook is onbetwist gebleven dat er in 2018 als gevolg van het abrupte afscheid van [A] niet of in veel mindere mate inspanningen op dit vlak zijn verricht. Nu in het rapport van [F] in het geheel geen aandacht is besteed aan in 2018 verrichte inspanningen om klanten terug te winnen, konden niet alle medio mei 2018 openstaande facturen over 2017 al ultimo 2017 als (kort gezegd) oninbaar worden beschouwd. De oorzaak van het niet betalen kan zich immers pas in 2018 hebben voorgedaan. De conclusie is dan ook dat [Y2] met betrekking tot de verhoging van de voorziening voor dubieuze debiteuren het

management van [BV2] ten onrechte niet om aanvullende of gecorrigeerde informatie heeft verzocht.

4.8. Het voorgaande brengt ook mee dat [Y2] in strijd met het voor hem geldende fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid heeft gehandeld (artikel 2 onder d VGBA). Klachtonderdeel a. is daarom in zoverre gegrond.

4.9. Voor zover klaagster ook heeft bedoeld te stellen dat [Y2] niet objectief heeft gehandeld, omdat hij zich ongepast heeft laten leiden door de belangen van de meerheidsaandeelhouder [B] en daarom heeft ingestemd met de door [B] voorgestane aanpassingen in de conceptjaarrekening, wordt zij daarin door de Accountskamer niet gevolgd, omdat klaagster geen feiten of omstandigheden heeft gesteld waaruit dat blijkt.

4.10. In zijn verweer tegen klachtonderdeel b., dat ook uitsluitend is gericht tegen [Y2], heeft [Y2] als verweer aangevoerd dat de post “deferred revenue” in de regel maximaal 10% van de basispost bedraagt, wat in dit geval neerkomt op een bedrag van € 3.500,00. Vanwege de geringe omvang van dit bedrag en uit hoofde van voorzichtigheid is de post “deferred revenue” niet verder aangepast, aldus [Y2].

4.11. De Accountantskamer overweegt dat uit eerdergenoemde Standaard 4410 volgt dat indien de accountant zich er tijdens het verloop van de opdracht van bewust wordt dat aanpassingen aan de samengestelde historische financiële informatie vereist zijn, zodat de historische financiële informatie geen afwijking van materieel belang bevat, de accountant de geschikte aanpassingen aan het management dient voor te stellen (paragraaf 34 onder a).

4.12. Klaagster heeft niet weersproken dat in verband met de aanpassing van de voorziening voor dubieuze debiteuren de post “deferred revenue” met maximaal € 3.500,00 verlaagd had kunnen worden. Gezien de geringe omvang van dit bedrag, heeft [Y2] zich op het standpunt kunnen stellen dat het niet noodzakelijk was om een verlaging van de post met dit bedrag voor te stellen. Dit klachtonderdeel faalt dan ook.

4.13. Met betrekking tot klachtonderdeel c., dat alleen tegen [Y1] is gericht, is door klaagster aangevoerd dat [Y1] de gevraagde informatie (zie 2.30 van deze uitspraak) had moeten verstrekken, omdat [A] verantwoordelijk was voor de jaarcijfers over 2017 en klaagster over dezelfde informatie diende te beschikken als de andere aandeelhouders. Daarnaast heeft zij erop gewezen dat het ontslag van [A] als bestuurder van [BV2] op dat moment nog onder de rechter was en dat hij daarom belanghebbende was.

4.14. Uitgangspunt is dat een accountant bereid moet zijn om aan (de vertegenwoordiger/bestuurder) van zijn opdrachtgever op diens verzoek informatie te verstrekken over de door hem ter uitvoering van zijn opdracht verrichte werkzaamheden. [A] is tijdens de BAVA van 15 maart 2018 ontslagen en was sedertdien geen vertegenwoordiger/bestuurder meer van opdrachtgever [BV2]. Er bestaat geen rechtsregel waaraan [A] in zijn hoedanigheid van voormalig bestuurder van [BV2] een aanspraak kan ontleen op het verstrekken van informatie door [Y1] en ook geen verplichting voor een accountant om informatie zoals die waarom [A] heeft gevraagd, te verstrekken aan een (indirect) aandeelhouder van zijn opdrachtgever. Dat [A] een bijzonder belang had bij de informatie waarom hij heeft verzocht, is geen reden om anders te oordelen over de weigering van

[Y1] om informatie te verstrekken. [Y1] heeft zich in het verweerschrift in dit verband beroepen op het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid, zoals neergelegd in artikel 16 van de VGBA. Dat beroep is terecht, omdat zich in dit geval geen van de in dit artikel vermelde uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht voordoet. Klachtonderdeel c. is dan ook ongegrond.

4.15. Ook klachtonderdeel d., dat is gericht tegen zowel [Y2] als [Y1], treft geen doel. Omdat betrokkenen geen accountant van klaagster of [A] waren of zijn geweest, valt niet in te zien op grond waarvan zij klaagster of [A] hadden moeten verwijzen naar een onpartijdige expert. Aan betrokkenen kan ter zake dan ook geen tuchtrechtelijk verwijt worden gemaakt.

4.16. Nu de klacht ten aanzien van [Y2] gedeeltelijk gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van [Y2] 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 er mede op gelet dat [Y2] de concept jaarrekening van [BV2] heeft aangepast op verzoek van [B] en op grondslag van van haar verkregen (onvolledige) informatie. Daardoor heeft hij zijn rol als samenstellend accountant van [BV2] veronachtzaamd terwijl zijn handelwijze mogelijk grote financiële gevolgen had voor [A]. Tevens is in aanmerking genomen dat [Y2] ter zitting geen inzicht in zijn eigen handelen heeft getoond. Anderzijds is meegewogen dat [Y2] niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

ten aanzien van [Y2]

- verklaart klachtonderdeel a. gegrond, zoals hiervoor vermeld;
- verklaart de overige tegen [Y2] gerichte klachtonderdelen (b. en d.) ongegrond;
- legt ter zake aan [Y2] op de maatregel van **berisping**;
- 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 [Y2] daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, [Y2] het door klaagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klaagster vergoedt.

ten aanzien van [Y1]

- verklaart de tegen [Y1] gerichte klachtonderdelen (c. en d.) ongegrond;

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. E.W. Akkerman en mr. W.J.B. Cornelissen (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en H. Geerlofs AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 13 september 2019.

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 de gronden van het beroep te bevatten en te zijn ondertekend.