

UITSpraak van **18 juni 2021** op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 23 september 2020 ontvangen klacht met nummer **20/1841 Wtra AK** van

X1 B.V.

gevestigd te [plaats1]

X2 B.V.

gevestigd te [plaats2]

KLAGERS

advocaat: mr. G.J.M. Volders te 's-Hertogenbosch

t e g e n

Y

accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te [plaats1]

BETROKKE NE

advocaat: mr. W.K. van den Berg te Amsterdam

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 19 maart 2021. Klagers hebben zich laten vertegenwoordigen door [A] en [B], bijgestaan door mr. G.J.M. Volders. Betrokkene is verschenen, bijgestaan door mr. W.K. van den Berg.

2. De feiten

2.1. Betrokkene is sinds [datum1] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkene is werkzaam bij [accountantskantoor1] in [plaats1]. Betrokkene heeft over de boekjaren 2015 tot en met 2017 samenstellingswerkzaamheden verricht voor [X1 B.V.] (hierna: [X1]). Voor het verrichten van deze werkzaamheden was sprake van een doorlopende opdracht.

2.2. [X1] is een onderneming die diensten verricht en producten levert op het terrein van de ICT. De aandelen van [X1] werden tot de aandelenoverdracht in mei 2019 gehouden door [BV1] (hierna: [BV1]). De aandelen [BV1] werden (via hun persoonlijke holdings) gehouden door [C]

(hierna: [C]) en [D] (hierna: [D]).

2.3. In de loop van 2018 is bij [BV1] de wens ontstaan om [X1] te verkopen. Hiermee hoopte [BV1] schulden te kunnen aflossen. Ook wilde [BV1] zich meer op een ander terrein binnen de ICT richten (blockchain technologie) dan waar [X1] zich mee bezighield. [BV1] is in contact gekomen met [X2 B.V.] (Hierna: [X2]). [X2] is een groep die investeert in ICT-bedrijven. [BV1] en [X2] zijn vervolgens een onderhandelingsstraject ingegaan over de overname van [X1]. Beide partijen hebben zich laten bijstaan door advocaten en financieel adviseurs. Betrokkene was in het kader van het overnametraject financieel adviseur van [BV1].

2.4. In het kader van het onderhandelingsstraject heeft [BV1] financiële informatie met betrekking tot [X1] gedeeld met [X2]. Als adviseur van [BV1] heeft betrokkene onder meer de overnamebalans per ultimo 2018 opgesteld. Deze is volgens betrokkene uiteindelijk, op 12 april 2019 via een jaarrekeninggenerator omgezet in een document met de aanduiding 'concept-jaarrekening 2018'.

2.5. Op 8 februari 2019 hebben [BV1] en [X2] een Memorandum of Understanding (hierna: MoU) ondertekend waarin de intentie tot koop/verkoop van [X1] is vastgelegd. De datum van de economische eigendomsoverdracht zou 1 januari 2019 zijn (art. 1, tweede lid, MoU). Uitgangspunt van de overdracht was dat de overdrachtsbalans en de balans van [X1] per 1 januari 2019 volledig "cash and debt free" zouden zijn (art. 1, derde lid, MoU). De koopsom is bepaald op 4½ keer de EBITDA van [X1] over 2018, met inachtneming van de uitkomsten van het door [X2], als koper, uit te voeren due diligence onderzoek en het bepaalde in artikel 3 (art. 2, eerste lid, MoU).

2.6. [X2] heeft vervolgens aan [accountantskantoor2] opdracht gegeven om een due diligence onderzoek uit te voeren. [Accountantskantoor2] heeft naar aanleiding van dit onderzoek een rapport opgesteld.

2.7. Op 14 mei 2019 is door [X2] en [BV1] een koopovereenkomst met betrekking tot de aandelen [X1] gesloten. Partijen duiden deze overeenkomst aan als 'Stock Purchase Agreement' (hierna: SPA). In de SPA is onder meer geregeld hoe de definitieve koopsom, na verificatie van de jaarcijfers door een door de koper in te schakelen accountant, wordt berekend. Verder bevat de SPA in artikel 4, vijfde lid, een aantal vrijwaringen ten gunste van de koper.

2.8. Na afloop van de overname heeft [accountantskantoor3] (hierna: [accountantskantoor3]) ingeschakeld om de door [BV1] aangeleverde cijfers te verifiëren. [Accountantskantoor3] heeft geconcludeerd dat de EBITDA van [X1] en andere cijfers wezenlijk afwijken van de door [BV1] aangeleverde cijfers.

2.9. Vervolgens is tussen partijen een geschil ontstaan over de wijze waarop de definitieve koopprijs moet worden vastgesteld en over de hoogte hiervan. Dit heeft geleid tot een procedure bij de rechtbank Midden-Nederland.

3. De klacht

- 3.1. Betrokkene heeft volgens klagers gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klagers verwijten betrokkene het volgende:
- a. betrokkene heeft ten onrechte toegestaan dat in de jaarrekening 2017 en in de conceptjaarrekening 2018 van [X1] de claim van de Belastingdienst niet is opgenomen;
 - b. betrokkene heeft ten onrechte toegestaan dat in de jaarrekening 2017 en in de conceptjaarrekening 2018 van [X1] de vordering van [bedrijfsnaam1] niet is verwerkt;
 - c. betrokkene had in het kader van zijn samenstellingsopdracht voor 2017 en 2018 de directie van [X1] moeten wijzen op de vereisten omtrent dividenduitkeringen (de uitkeringstoets); indien de jaarrekeningen correct zouden zijn opgesteld, hadden geen dividenduitkeringen kunnen plaatsvinden;
 - d. in de conceptjaarrekening 2018 van [X1] zijn ten onrechte de omzet en de kostprijs van de omzet verantwoord ten aanzien van facturen aan [BV2] (hierna: BV2)), terwijl de leveringen in 2019 hebben plaatsgevonden;
 - e. in de conceptjaarrekening 2018 van [X1] zijn ten onrechte geen voorzieningen voor verlieslatende projecten gevormd; er heeft geen afloop plaatsgevonden in 2019;
 - f. in de conceptjaarrekening 2018 zijn twee jaarlicenties ten onrechte geactiveerd;
 - g. in de conceptjaarrekening 2018 is bij de post reservering vakantiegeld ten onrechte geen rekening gehouden met sociale lasten; bij de post reservering vakantiedagen is geen rekening gehouden met sociale lasten en vakantiegeld;
 - h. in de conceptjaarrekening 2018 van [X1] is een driejarig contract met [notariskantoor1] (hierna: notariskantoor1) over 2020, 2021 en 2022 ten onrechte al opgenomen in de post onderhanden projecten;
 - i. in de conceptjaarrekening 2018 is ten onrechte een actieve belastinglatentie verantwoord, ervan uitgaande dat verrekenbare verliezen konden worden meegegeven bij de overname van [X1];
 - j. de kosten van de inhuur van [E] (hierna: [E]) in 2018 hadden moeten worden verantwoord in de administratie en in de conceptjaarrekening 2018 van [X1], niet in die van [BV3] (hierna: BV3);
 - k. in de jaarrekening 2018 is ten onrechte geen managementvergoeding voor [C], al dan niet in de vorm van een beheervergoeding aan [BV1], verantwoord;
 - l. de conceptjaarrekening 2018 is onjuist omdat [X1] voor de detachering van [F] in 2018 een bedrag van € 15.562,50 heeft gefactureerd aan [bedrijfsnaam2];
 - m. betrokkene heeft zich bij het opstellen van de cijfers en bij zijn werkzaamheden als verkoopadviseur laten leiden door de belangen van [BV1] en het eigen belang van [accountantskantoor1] en hij heeft de belangen van [X2] onvoldoende op het netvlies gehad.

4. De beoordeling

- 4.1. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet worden getoetst aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden (NV COS).

Algemeen

- 4.2.1. Vooropgesteld moet worden dat Standaard 4410 paragraaf 2 onder 1, bepaalt dat Standaard 4410 (samenstellingsopdrachten) moet worden toegepast voor het opstellen en presenteren van:

- a. een jaarrekening die wordt opgemaakt op grond van titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk

Wetboek;

- b. een financieel overzicht waarbij deskundigheid op het gebied van administratieve verwerking en financiële verslaggeving wordt aangewend; of
- c. een onderdeel of bijlage van een rapportage, die zelfstandig kwalificeert als financieel overzicht als bedoeld in het vorige lid.

4.2.2. Betrokkene heeft ten behoeve van het onderhandelingstraject in verband met de overname van de aandelen [X1] een (concept) financieel overzicht met betrekking tot het boekjaar 2018 opgesteld voor [BV1]. De Accountantskamer is van oordeel dat dit overzicht moet worden gekwalificeerd als een (concept) financieel overzicht in de zin van Standaard 4410 paragraaf 2 onder 1 sub b. Op het opstellen van een dergelijk financieel overzicht is Standaard 4410 van toepassing. Dat, naar betrokkene heeft betoogd, geen sprake was van een (concept) jaarrekening en dat alle partijen zich hiervan bewust waren, maakt dit niet anders.

4.2.3. Het gegeven dat het door betrokkene verstrekte financieel overzicht een concept was, dat de werkzaamheden in verband met de financiële cijfers over 2018 nog niet afgegrond waren en dat (nog) geen samenstellingsverklaring was afgegeven, doet er niet aan af dat ook een dergelijk concept met inachtneming van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid dient te worden opgesteld. Reeds bekende feiten en omstandigheden, die vermeld zouden moeten worden in het uiteindelijke financieel overzicht, moesten ook in dat concept worden opgenomen. Dit te meer nu het (concept) financieel overzicht niet alleen relevant was voor [BV1], als verkoper, maar ook voor de koper. Zo was bijvoorbeeld de hoogte van de koopsom gebaseerd op de genormaliseerde EBITDA van [X1] over 2018. Ook schulden die achterbleven in [X1] konden relevant zijn voor de koper, ook als daarvoor een vrijwaring was afgegeven.

Klachtonderdeel a:

Betrokkene heeft ten onrechte toegestaan dat in de jaarrekening 2017 en in de conceptjaarrekening 2018 van [X1] de claim van de Belastingdienst niet is opgenomen.

4.3.1. De Accountantskamer stelt voorop dat [X1] een uit 2015 en 2016 daterende schuld aan de Belastingdienst had. Over deze jaren was sprake van achterstallige betaling van verschuldigde loonheffing.

4.3.2. Voor wat betreft de door hem samengestelde jaarrekening 2017 van [X1] heeft betrokkene zich op het standpunt gesteld dat de schuld aan de Belastingdienst niet in de jaarrekening van [X1] hoefde te worden verwerkt, omdat deze schuld via een rekening-courant overboeking was overgedragen aan [BV1] waarmee [X1] een fiscale eenheid vormde.

4.3.3. De Accountantskamer stelt vast dat [X1], zoals vermeld in de jaarrekening 2017, weliswaar een fiscale eenheid in de zin van artikel 15 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 vormde met [BV1], maar gesteld noch gebleken is dat [X1] en [BV1] ook voor de loonbelastingbelasting een fiscale eenheid vormden. Voor een dergelijke fiscale eenheid voor de loonbelasting is op grond van artikel 27e van de Wet op de loonbelasting 1964 een beschikking van de inspecteur vereist. Niet gebleken is dat een dergelijke beschikking ten behoeve van [X1] is afgegeven. Verder heeft een schuldoverneming pas werking tegenover de schuldeiser indien deze voor die overneming zijn toestemming heeft gegeven. Gesteld noch gebleken is dat de Belastingdienst voor de schuldoverneming toestemming heeft gegeven. [X1] kon dus nog altijd tot betaling worden aangesproken door de Belastingdienst, wat ook daadwerkelijk is gebeurd. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat de schuld aan de Belastingdienst in de jaarrekening 2017 van [X1] had moeten worden verwerkt. Betrokkene heeft, door dit niet te doen, gehandeld

in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

4.3.4. De Accountantskamer is, onder verwijzing naar wat hiervoor is overwogen met betrekking tot de jaarrekening 2017 van [X1], van oordeel dat de schuld aan de Belastingdienst eveneens ten onrechte niet verwerkt is in het (concept) financieel overzicht met betrekking tot 2018 van [X1] dat betrokkene heeft opgesteld. Het bestaan van deze schuld is evenmin gemeld in de toelichting. Dit reeds bekende feit, dat ook vermeld zou moeten worden in het uiteindelijke financieel overzicht, had ook in dit concept moeten worden opgenomen en had moeten worden vermeld in de toelichting. Betrokkene heeft, door dit niet te doen, gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

4.3.5. Klachtonderdeel a is daarom, zowel voor wat betreft de jaarrekening 2017 als voor wat betreft het (concept) financieel overzicht 2018, gegrond.

Klachtonderdeel b:

Betrokkene heeft ten onrechte toegestaan dat in de jaarrekening 2017 en in de conceptjaarrekening 2018 van [X1] de vordering van [bedrijfsnaam1] niet is verwerkt.

4.4.1. Voorop moet worden gesteld dat een accountant die een samenstellingsopdracht uitvoert de historische financiële informatie dient samen te stellen door gebruik te maken van vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie inclusief significante oordeelsvormingen die door het management worden verschaft (Standaard 4410 paragraaf 29). Het management blijft verantwoordelijk voor de historische financiële informatie en voor de basis waarop deze is opgesteld en gepresenteerd (Standaard 4410 paragraaf 7).

4.4.2. Betrokkene heeft verklaard dat hij weliswaar wist dat er een geschil was tussen [X1] en [bedrijfsnaam1], maar dat hij niet op de hoogte was van het vonnis van de rechtbank Overijssel van [datum2], waarbij [X1] is veroordeeld tot het betalen van een bedrag van € 518.283,85, vermeerderd met rente. Niet gebleken is dat betrokkene door het management van [X1] op de hoogte is gesteld van dit vonnis of dat hij hiervan anderszins op de hoogte had moeten zijn. Het niet vermelden van deze vordering in de jaarrekening 2017 en in het (concept) financieel overzicht 2018 kan betrokkene daarom niet worden aangerekend.

4.4.3. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene naar aanleiding van het geschil tussen [X1] en [bedrijfsnaam1] in de door hem samengestelde jaarrekening 2017 de volgende toelichting heeft opgenomen bij de niet in de balans opgenomen activa en verplichtingen:
De vennootschap is ultimo 2017 betrokken bij een juridisch geschil met een hardware leverancier. De uitkomst hieromtrent is onzeker, echter acht de directie haar kansen ten aanzien van de uiteindelijke uitkomst van dit geschil positief.

Betrokkene heeft in het licht van wat hem bekend was, in het kader van het samenstellen van de jaarrekening 2017, mogen volstaan met deze toelichting.

4.4.4. Ter zitting is gebleken dat betrokkene bekend was met het bestaan van een schuld van € 76.000 van [X1] aan [bedrijfsnaam1], uit hoofde van een leverancierskrediet. Betrokkene heeft zich op het standpunt gesteld dat deze schuld niet in de jaarrekening 2017 van [X1] hoefde te worden verwerkt omdat deze schuld via een rekening-courant overboeking was overgedragen aan [BV1] waarmee [X1] een fiscale eenheid vormde. Zoals hiervoor al is overwogen heeft een schuldovername pas werking tegenover de schuldeiser indien deze voor die overname zijn toestemming heeft gegeven. Gesteld noch gebleken is dat [bedrijfsnaam1] voor de schuldovername toestemming heeft gegeven. [X1] kon dus nog altijd

tot betaling worden aangesproken door [bedrijfsnaam1]. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat de aan betrokkene bekende schuld van [X1] aan [bedrijfsnaam1] in de jaarrekening 2017 van [X1] had moeten worden verwerkt. Betrokkene heeft, door dit niet te doen, gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

4.4.5. De Accountantskamer is, onder verwijzing naar wat hiervoor is overwogen met betrekking tot de jaarrekening 2017 van [X1], van oordeel dat de schuld van € 76.000 aan [bedrijfsnaam1] eveneens ten onrechte niet verwerkt is in het (concept) financieel overzicht met betrekking tot 2018 van [X1] dat betrokkene heeft opgesteld. Het bestaan van deze schuld is evenmin gemeld in de toelichting. Dit reeds bekende feit, dat ook vermeld zou moeten worden in het uiteindelijke financieel overzicht, had ook in dit concept moeten worden opgenomen en had moeten worden meegedeeld. Evenmin heeft betrokkene in het (concept) financieel overzicht met betrekking tot 2018 op enigerlei wijze melding gemaakt van dit geschil tussen [X1] en [bedrijfsnaam1]. Dit had wel van betrokkene mogen worden verwacht. Betrokkene heeft, door dit niet te doen, gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

4.4.6. Klachtonderdeel b is daarom, zowel voor wat betreft de jaarrekening 2017 als voor wat betreft het (concept) financieel overzicht 2018, gegrond.

Klachtonderdeel c:

betrokkene had in het kader van zijn samenstellingsopdracht voor 2017 en 2018 de directie van [X1] moeten wijzen op de vereisten omtrent dividenduitkeringen (de uitkeringstoets); indien de jaarrekeningen correct zouden zijn opgesteld, hadden geen dividenduitkeringen kunnen plaatsvinden.

4.5.1. Het eerste en het tweede lid van artikel 2:216 BW luiden als volgt:

- 1. De algemene vergadering is bevoegd tot bestemming van de winst die door de vaststelling van de jaarrekening is bepaald en tot vaststelling van uitkeringen, voor zover het eigen vermogen groter is dan de reserves die krachtens de wet of de statuten moeten worden aangehouden. De statuten kunnen de bevoegdheden, bedoeld in de eerste zin, beperken of toekennen aan een ander orgaan.*
- 2. Een besluit dat strekt tot uitkering heeft geen gevolgen zolang het bestuur geen goedkeuring heeft verleend. Het bestuur weigert slechts de goedkeuring indien het weet of redelijkerwijs behoort te voorzien dat de vennootschap na de uitkering niet zal kunnen blijven voortgaan met het betalen van haar opeisbare schulden.*

4.5.2. Vooropgesteld moet worden dat de uitkeringstoets ingevolge het bepaalde in artikel 2:216, lid 2, BW wordt verricht door het bestuur van de vennootschap. Hiervoor is geen goedkeuring door een samenstellend accountant, zoals betrokkene, vereist. Wel kan het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid meebrengen dat het op de weg van de accountant ligt om te melden dat de goedgekeurde uitkering kan leiden tot een situatie waarin de vennootschap na de uitkering niet zal kunnen blijven voortgaan met het betalen van haar opeisbare schulden. Of sprake is van een dergelijke situatie is afhankelijk van de omstandigheden van het geval.

4.5.3. Voor wat betreft de jaarrekening 2017 van [X1] stelt de Accountantskamer vast dat de algemene vergadering van [X1] weliswaar op 20 november 2017 besloten heeft om een dividend van € 858.000 uit te keren, maar dat uit de jaarrekening blijkt dat dit gecorrigeerd is tot € 586.085. Niet gebleken is dat het eigen vermogen van [X1] niet toereikend was voor deze

uitkering. Betrokkene heeft voorts verklaard dat naar zijn beste weten de bestuurders een uitkeringstoets hebben gedaan en hebben geconcludeerd (aan de hand van onder meer prognoses) dat [X1] na uitkering van het dividend aan haar opeisbare schulden zou kunnen blijven voldoen. Dit is ook als zodanig vermeld in de notulen van de AvA van 20 november 2017.

4.5.4. Voor wat betreft het concept financieel overzicht 2018 van [X1] geldt dat uit de in dit overzicht opgenomen cijfers niet blijkt dat er sprake was van een situatie waarin op grond van het bepaalde in artikel 2:216 lid 1 BW, niet overgegaan zou kunnen worden tot het doen van een dividenduitkering. Ook hier geldt dat blijkens door klager overgelegde (ongetekende) notulen van de AvA van 22 januari 2019 de aandeelhouders verklaren een continuïteitstest en liquiditeitstest te hebben uitgevoerd.

4.5.5. Uit de notulen inzake de dividenduitkeringen blijkt dat de (toenmalige) aandeelhouders en bestuurders van de vennootschap zich bewust waren van de vereisten van artikel 2:216 BW. In deze notulen is vastgelegd dat zij een uitkeringstoets hebben uitgevoerd. De stelling van klager dat het op de weg van betrokkene lag om te melden dat de goedgekeurde uitkering zou kunnen leiden tot een situatie waarin de vennootschap na de uitkering niet zal kunnen blijven voortgaan met het betalen van haar opeisbare schulden, is dus onvoldoende onderbouwd.

4.5.5. Klachtonderdeel c is daarom ongegrond.

Klachtonderdeel d:

in de concept-jaarrekening 2018 van [X1] zijn ten onrechte de omzet en de kostprijs van de omzet verantwoord ten aanzien van facturen aan [BV2], terwijl de leveringen in 2019 hebben plaatsgevonden.

Klachtonderdeel e:

In de concept-jaarrekening 2018 van [X1] zijn ten onrechte geen voorzieningen verlieslatende projecten gevormd; er heeft geen afloop plaatsgevonden in 2019.

Klachtonderdeel f:

In de concept-jaarrekening 2018 zijn twee jaarlicenties ten onrechte geactiveerd.

Klachtonderdeel g:

In de concept-jaarrekening 2018 is bij de post reservering vakantiegeld ten onrechte geen rekening gehouden met sociale lasten; bij de post reservering vakantiedagen is geen rekening gehouden met sociale lasten en vakantiegeld.

Klachtonderdeel h:

In de concept-jaarrekening 2018 van [X1] is een driejarig contract met [notariskantoor1] over 2020, 2021 en 2022 ten onrechte al opgenomen in de post onderhanden projecten.

Klachtonderdeel i:

In de concept-jaarrekening 2018 is ten onrechte een actieve belastinglatentie verantwoord, ervan uitgaande dat verrekenbare verliezen konden worden meegegeven bij de overname van [X1].

Klachtonderdeel j:

De kosten van de inhuur van [E] in 2018 hadden moeten worden verantwoord in de administratie en in de concept-jaarrekening 2018 van [X1], niet in die van [BV3].

Klachtonderdeel k:

In de jaarrekening 2018 is ten onrechte geen managementvergoeding voor [C], al dan niet in de vorm van een beheersvergoeding aan [BV1], verantwoord.

Klachtonderdeel l:

De concept-jaarrekening 2018 is onjuist omdat [X1] voor de detachering van [F] in 2018 een bedrag van € 15.562,50 heeft gefactureerd aan [bedrijfsnaam2].

4.6.1. De Accountantskamer zal de klachtonderdelen d tot en met l vanwege de samenhang tussen deze klachtonderdelen gezamenlijk bespreken.

4.6.2. Zoals hiervoor is overwogen doet het gegeven dat het door betrokkene verstrekte financiële overzicht een concept was, dat de werkzaamheden in verband met de financiële cijfers over 2018 nog niet afgerond waren en dat (nog) geen samenstellingsverklaring was afgegeven, er niet aan af dat ook een dergelijk concept met inachtneming van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid dient te worden opgesteld. Reeds bekende feiten en omstandigheden, die vermeld zouden moeten worden in het uiteindelijke financieel overzicht, moesten ook in dat concept worden opgenomen en meegedeeld. Wel geldt op grond van Standaard 4410 paragraaf 6 dat een samenstellingsopdracht geen assurance-opdracht is. Van een accountant wordt bij een samenstellingsopdracht niet vereist dat hij de nauwkeurigheid of de volledigheid van de door het management aangeleverde informatie verifieert of dat hij anderszins onderbouwende informatie verzamelt. Betrokkene mocht dan ook in beginsel afgaan op de van het management ontvangen informatie.

4.6.3. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene in het door hem aangeleverde financiële overzicht met betrekking tot 2018 voor wat betreft de in de klachtonderdelen d tot en met l genoemde posten is afgegaan op de door het management van [X1] aangeleverde informatie. Niet gebleken is dat betrokkene bekend was met feiten en omstandigheden die afweken van de door het management verschaft informatie of dat hij zich ervan bewust had moeten zijn dat deze informatie niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend was. Hierbij komt dat nog slechts sprake was van een concept en dat de door betrokkene aangeleverde cijfers voorwerp zijn geweest van een due diligence-onderzoek waarbij verificatie van deze cijfers zou plaatsvinden. Onder deze omstandigheden kan niet worden geoordeeld dat betrokkene voor wat betreft de in de klachtonderdelen d tot en met l genoemde posten gehandeld heeft in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

4.6.4. De klachtonderdelen d, e, f, g, h, i, j, k en l zijn daarom ongegrond.

Klachtonderdeel m:

Betrokkene heeft zich bij het opstellen van de cijfers en bij zijn werkzaamheden als verkoopadviseur laten leiden door de belangen van [BV1] en het eigen belang van [accountantskantoor1] en hij heeft de belangen van [X2] onvoldoende op het netvlies gehad.

4.7.1. Artikel 21 lid 1 van de VGBA bepaalt dat de accountant omstandigheden die een bedreiging kunnen zijn voor het zich houden aan een fundamenteel beginsel identificeert en beoordeelt en dat hij met betrekking tot dergelijke omstandigheden een toereikende maatregel neemt die ertoe leidt dat hij zich houdt aan de fundamentele beginselen.

In het derde lid van artikel 21 VGBA is bepaald dat de accountant die een dergelijke maatregel neemt de bedreiging, zijn beoordeling, de toegepaste maatregel en zijn conclusie vastlegt teneinde zich tegenover derden te kunnen verantwoorden.

In artikel 1 VGBA is bepaald dat onder ‘bedreiging’ wordt verstaan: onaanvaardbaar risico dat de accountant zich niet houdt aan de fundamentele beginselen als gevolg van eigenbelang, zelftoetsing, belangenbehartiging, vertrouwdsheid of intimidatie.

4.7.2 De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene over de boekjaren voorafgaand aan 2018 de jaarrekening van [X1] heeft opgesteld. Betrokkene heeft zich weliswaar op het standpunt gesteld dat hij niet uitdrukkelijk opdracht had gehad om ook voor het boekjaar 2018 de jaarrekening van [X1] samen te stellen, maar zoals volgt uit Standaard 4410 paragraaf A45 hoeft

een samenstellend accountant niet iedere verslagperiode een nieuwe opdrachtbevestiging of een andere schriftelijke overeenkomst te sturen. Uit niets blijkt dat [X1] de doorlopende opdracht voor het samenstellen van de jaarrekening voor wat betreft het boekjaar 2018 had beëindigd of dat betrokkene uit eigen beweging zijn werkzaamheden als samenstellend accountant van [X1] had beëindigd. De enkele verklaring van betrokkene dat hij meende dat hij niet langer samenstellend accountant van [X1] was is onvoldoende. Nu niet gebleken is dat betrokkene niet langer samenstellend accountant van [X1] was, was sprake van een samenloop van functies. Betrokkene was enerzijds samenstellend accountant van [X1] en anderzijds was betrokkene in het kader van de overname van [X1] financieel adviseur van [BV1]. Betrokkene had moeten onderkennen dat de samenloop van deze beide functies mogelijk een bedreiging van de fundamentele beginselen had kunnen veroorzaken. Nergens blijkt dat betrokkene dat heeft onderkend en hij heeft naar aanleiding hiervan geen maatregel genomen.

4.7.3. Uit de overgelegde stukken blijkt dat [X1] gedurende enkele jaren rekeningen van [accountantskantoor1] niet had betaald. Weliswaar is een betalingsregeling getroffen, waarbij [X1] maandelijks een bedrag betaalde aan [accountantskantoor1], maar per mei 2018 was nog altijd sprake van een openstaande vordering van € 122.116,32 van [accountantskantoor1] op [X1]. Betrokkene heeft weliswaar gesteld dat de betalingsregeling via de afdeling Credit Management van [accountantskantoor1] liep en dat hij zich daar persoonlijk niet mee bezighield, maar vast staat dat betrokkene hiervan wel op de hoogte werd gehouden. Ook zou de openstaande vordering van [accountantskantoor1], die in het kader van de verkoop door [BV1] werd overgenomen, voldaan kunnen worden uit de opbrengst van de verkoop. Uit de koopsom is in ieder geval een bedrag van € 81.135,- aan [accountantskantoor1] betaald. In zoverre had [accountantskantoor1] dan ook belang bij een goede afloop van het verkooptraject. Betrokkene heeft de bedreiging die uitging van de samenloop van het zijn van financieel adviseur van [BV1] en het belang van [accountantskantoor1] bij een goede afloop van het verkooptraject, niet onderkend en hij heeft naar aanleiding hiervan niet beoordeeld of het nodig was een maatregel te nemen om deze bedreiging weg te nemen.

4.7.4. Klachtonderdeel m is daarom gegrond.

5. De maatregel

5.1. Omdat de klacht (gedeeltelijk) gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van berisping is passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat betrokkene gehandeld heeft in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en dat hij een tweetal bedreigingen voor de naleving van het fundamentele beginsel van objectiviteit niet heeft onderkend en geen maatregel heeft genomen.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen c, d, e, f, g, h, i, j, k en l, ongegrond
- verklaart de klachtonderdelen a, b en m gegrond
- legt aan betrokkene 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 betrokkene daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkene het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,- (zeventig euro) aan klagers vergoedt.

Aldus beslist door mr. A.A.J. Lemain, voorzitter, mr. C.H. de Haan en mr. I. Tubben (rechterlijke leden) en Th.A. Verkade RA en C.M. Verdiesen AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 18 juni 2021.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Op grond van 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 moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.