

UITSPRAAK van **5 maart 2021** op grond van artikel 38 Wet tuchtspraak accountants (Wtra) in de op 26 februari 2020 ontvangen klacht met nummer **20/432 Wtra AK** van

MR. X

kantoorhoudende te [plaats1]

in zijn hoedanigheid van curator in het faillissement van [BV1]

K L A G E R

advocaat: mr. E.L. Zetteler en mr. X.D. van Leeuwen

beiden kantoorhoudend te Utrecht

t e g e n

Y

registeraccountant

kantoorhoudende te [plaats2]

B E T R O K K E N E

advocaat: mr. drs. J.F. Garvelink en mr. D.C. Theunis

beiden kantoorhoudend te Amsterdam

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- brief namens klager van 30 november 2020 met bijlagen 86 t/m 89
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 11 december 2020. Klager is verschenen, bijgestaan door mr. E.L. Zetteler en mr. X.D. van Leeuwen. Betrokkene is ook verschenen, bijgestaan door mr. drs. J.F. Garvelink en mr. D.C. Theunis.

2. De feiten

2.1. Betrokkene is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Hij is werkzaam bij [accountantskantoor] (hierna: [accountantskantoor] te [plaats2]).

2.2. [BV1] (hierna: [BV1]) was een bedrijf dat zich bezighield met het leveren en fabriceren van aluminium constructies en het leveren van geluidschermen. [BV1] was gevestigd te [plaats2]. [BV2] (hierna: [BV2]) was enig bestuurder van [BV1], en is bestuurder van [BV3] (hierna: [BV3]) en van [BV4] (hierna: [BV4]). Tot 29 januari 2015 waren [BV5] (hierna: [BV5]), waarvan de heer [A] middellijk aandeelhouder was, [BV6] (hierna: [BV6]), de persoonlijke vennootschap van de heer [B] (hierna: [B]) en [BV7] (hierna: [BV7]), de persoonlijke vennootschap van de heer [C], zelfstandig bevoegd bestuurders van [BV2]. Met ingang van 29 januari 2015 is [BV5] teruggetreden als bestuurder. De aandelen [BV2] worden gehouden door de hiervoor genoemde persoonlijke vennootschappen van [B], [C] en [A].

2.3. [BV1] en [BV2] waren niet controleplichtig. Met betrekking tot de jaarrekeningen van beide vennootschappen hebben vrijwillige controles plaatsgevonden.

2.4. Betrokkene was sinds 2000 controlerend accountant van [BV1] en [BV2]. Betrokkene heeft als externe accountant (onder meer) de jaarrekeningen 2013 tot en met 2015 van [BV1] en [BV2] gecontroleerd. Betrokkene heeft op 28 februari 2014 goedkeurende controleverklaringen afgegeven bij de jaarrekeningen 2013 van [BV1] en van [BV2]. Betrokkene heeft op 30 juni 2015 goedkeurende controleverklaringen afgegeven bij de jaarrekeningen 2014 van [BV1] en van [BV2]. Betrokkene heeft op 19 oktober 2016 goedkeurende controleverklaringen afgegeven bij de jaarrekeningen 2015 van [BV1] en van [BV2].

2.5. Op 24 mei 2017 is [BV1] op eigen verzoek failliet verklaard. Volgens het bestuur van [BV1] lag de aanleiding hiervoor in het project [project]. Dit project, waarvoor op 16 april 2015 een opdracht was verstrekt aan [BV1], had betrekking op de levering van geluidschermen. De aanneemsom bedroeg € 5.100.000. Er was sprake van veel meerwerk, waarvoor [project] niet bereid was te betalen. Klager is tot curator in het faillissement van [BV1] benoemd. [BV2] is niet failliet verklaard.

2.6. Klager heeft in zijn hoedanigheid van curator van [BV1], betrokkene over zijn controles vragen gesteld die betrokkene heeft beantwoord. Bij e-mail van 2 mei 2019 is door een bedrijfsjurist van [accountantskantoor] aan klager meegedeeld dat niet is komen vast te staan dat betrokkene vaktechnische fouten heeft gemaakt.

3. De klacht

- 3.1. Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klager verwijt betrokkene het volgende:
- a. betrokkene is bij de controle van de jaarrekeningen 2013 t/m 2015 van [BV1] onvoldoende professioneel-kritisch geweest op het punt van de (mogelijke) verplichtingen jegens [BV8] (hierna: [BV8]), die stelde een vordering van € 1.900.000 op [BV1] te hebben uit hoofde van wanprestatie;
 - b. betrokkene heeft de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling in de jaarrekeningen 2013 tot en met 2015 onvoldoende professioneel-kritisch beoordeeld;
 - c. betrokkene is onvoldoende professioneel-kritisch geweest ten aanzien van de in de (geconsolideerde) jaarrekeningen 2013 tot en met 2015 van [BV2] gehanteerde consolidatiekring;
 - d. betrokkene heeft de volwaardigheid van de vordering van [BV1] op [BV9] (hierna: [BV9]) onvoldoende gecontroleerd;
 - e. betrokkene heeft niet gecontroleerd of de vorderingen van [BV1] op participanten en

- deelnemingen in de jaarrekeningen van [BV1] en [BV2] 2013 tot en met 2015 wel konden worden geïnd;
- f. betrokkene heeft de betalingen aan [A] uit hoofde van managementfee en het verhullen ervan onvoldoende gecontroleerd;
 - g. betrokkene heeft de deelneming van [BV2] in [BV3] (hierna: [BV3]) in de jaarrekening 2013 onvoldoende gecontroleerd;
 - h. betrokkene heeft onvoldoende controlewerkzaamheden verricht ten aanzien van de waardering in de jaarrekeningen 2013 t/m 2015 van de bij [BV1] geactiveerde [BV9]-machines;
 - i. betrokkene is onvoldoende onafhankelijk geweest.

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).

Klachtonderdeel a:

betrokkene is bij de controle van de jaarrekeningen 2013 t/m 2015 van [BV1] onvoldoende professioneel-kritisch geweest op het punt van de (mogelijke) verplichtingen jegens [BV8] (hierna: [BV8]), die stelde een vordering van € 1.900.000 op [BV1] te hebben uit hoofde van wanprestatie.

4.2.1. De Accountantskamer stelt vast dat partijen van mening verschillen ten aanzien van de schadeclaim van [BV8] uit hoofde van wanprestatie. Klager stelt zich op het standpunt dat [BV8], een aan [bouwconcern] gelieerde vennootschap, en [BV1] een samenwerkingsovereenkomst zijn aangegaan met het oog op de ontwikkeling van geluids- en brandwerende bekleding van de wanden van tunnelbakken van de rijksweg A4. Betrokkene stelt zich op het standpunt dat de overeenkomst met [BV8] niet is gesloten door [BV1], maar door [BV4] die ten tijde van het sluiten van die overeenkomst ook wel de handelsnaam '[BV1]' gebruikte, maar een andere entiteit is dan [BV1]. De Accountantskamer overweegt dat voor de beoordeling van dit klachtonderdeel niet bepalend is met welke entiteit [BV8] uiteindelijk de samenwerkingsovereenkomst bleek te zijn aangegaan, maar wat betrokkene hierover in de loop van de tijd wist dan wel had behoren te weten met het oog op zijn controletaak.

4.2.2. De Accountantskamer stelt vast dat [BV8] bij brieven van 6 juni 2013 en van 11 december 2013 [BV1] aansprakelijk heeft gesteld vanwege het niet nakomen van verplichtingen uit de met [BV8] gesloten samenwerkingsovereenkomst. In een brief van 17 maart 2014, die [A] namens [BV2] aan de [bank1] heeft gestuurd en waarvan op 17 februari 2014 een conceptversie aan betrokkene is gestuurd, is voor zover hier van belang het volgende vermeld:

“Met betrekking tot onze afnemer [BV8] is er een dispuut ontstaan door slecht geproduceerde materialen geleverd door een bedrijf uit [land1] (voor [BV1] een doorlevering), dit bedrijf wordt aansprakelijk gesteld indien er schade ontstaat, partijen zijn momenteel in dialoog.

(...)

Uit de jaarrekeningen ziet u verscheidene mutaties tussen de onderlinge entiteiten, indien u daar vragen over heeft, vraag ik u contact op te nemen met [accountantskantoor] & co de heer [Y].”

Uit de aan [BV1] gerichte aansprakelijkstelling en de vermelding door [A] dat in het dispuut met

[BV8] voor [BV1] sprake was van doorlevering volgt, dat het ten tijde van de afgifte op 28 februari 2014 van de controleverklaring bij de jaarrekening 2013 van [BV1] geen uitgemaakte zaak was dat [BV1] niet betrokken was bij het geschil met [BV8]. De omstandigheid dat partijen volgens de conceptbrief met elkaar in dialoog waren, betekent niet dat betrokkene ervan uit mocht gaan dat de claim geen, voor de jaarrekening 2013, relevant gegeven was. De omstandigheid dat in de conceptbrief aan [bank1] als financier melding was gemaakt van de claim, had voor betrokkene een indicatie moeten zijn dat het een belangrijk dispuut was. Het met het dispuut gemoeide bedrag lag ook ver boven de door betrokkene bij de controle gehanteerde materialiteitsgrens van € 105.000.

4.2.3. De omstandigheid dat in de brief van de advocaat van [BV1], mr. [D], verbonden aan [advocatenkantoor] (hierna: [advocatenkantoor]) van 14 februari 2014, gericht aan [BV1], geen melding is gemaakt van het geschil met [BV8], bracht niet mee dat betrokkene op grond daarvan mocht concluderen dat [BV1] niet betrokken was bij het geschil. In dit verband is van belang dat deze 'lawyers letter' door het management van [BV1] en dus niet door betrokkene zelf is aangevraagd en gesteld noch gebleken is dat betrokkene wist welke vraag/vragen door het management aan mr. [D] was/waren gesteld. Betrokkene heeft dus ook niet kunnen vaststellen of de brief van mr. [D] volledig en adequaat was in relatie tot het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie.

4.2.4. In de LOR van 21 februari 2014 van [A] namens [BV2] aan betrokkene met betrekking tot de controle van de jaarrekening 2013 van [BV2] en haar dochterondernemingen is vermeld: *"Wij hebben alle bekende actuele of mogelijke rechtszaken en claims waarvan de effecten moeten worden overwogen bij het opmaken van de jaarrekening aan u bekend gemaakt."* Gegeven het feit dat daartoe niet de claim van [BV8] behoorde terwijl in de eerder geciteerde conceptbrief aan [bank1] van 17 februari 2014, dus van enkele dagen daarvóór, [BV1] in dat verband wel was genoemd, had betrokkene nader onderzoek moeten instellen. Afhankelijk van de uitkomst van zijn onderzoek had betrokkene eventueel een toelichting op moeten nemen met betrekking tot niet uit de balans blijkende verplichtingen.

4.2.5. Evenmin is gebleken dat betrokkene bij de controle van de jaarrekeningen 2014 en 2015 op dit punt wel voldoende onderzoek heeft gedaan. In een e-mail van [A] van 23 oktober 2014 namens [BV4] aan betrokkene is de claim opnieuw genoemd: *"[bouwconcern] claim is nog absoluut niet zeker..."* De omstandigheid dat de claim nu werd genoemd in een e-mail namens [BV4] en dus niet namens [BV1], had bij betrokkene tot het stellen van vragen moeten leiden. De "lawyers letter" van 26 juni 2015 met betrekking tot het jaar 2014 is ook gericht aan het management van [BV1], zodat het eerdergenoemde bezwaar (zie 4.2.3.) ook hier geldt. Gesteld noch gebleken is dat betrokkene bij zijn controle van de jaarrekening 2015 na onderzoek heeft vastgesteld dat de claim [BV1] niet aanging. In een arbitraal vonnis van de Raad van Arbitrage voor de Bouw van 19 december 2017 is geoordeeld dat [BV4] jegens [BV8] aansprakelijk is voor een bedrag van € 615.857,74. Dit neemt echter niet weg dat de controlewerkzaamheden van betrokkene onvoldoende zijn geweest.

4.2.6. Betrokkene heeft in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Klachtonderdeel a is daarom gegrond.

Klachtonderdeel b:

Betrokkene heeft de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling in de jaarrekeningen 2013 tot en met 2015 onvoldoende professioneel-kritisch beoordeeld.

4.3.1. De Accountantskamer stelt vast dat klager in hoofdstuk 5 van zijn klaagschrift, dat betrekking heeft op de beoordeling van de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling, is ingegaan op de volgens hem klachtwaardige rol van betrokkene bij het beweerdelijk antedateren van de overeenkomst inzake de overdracht van de machines van [BV9] aan [BV1] (5.2.29 e.v. van het klaagschrift). De Accountantskamer zal hierna eerst het klachtonderdeel inzake de beoordeling van de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling bespreken, hierna aangeduid met klachtonderdeel b, sub 1. Vervolgens zal de Accountantskamer het klachtonderdeel inzake de rol van betrokkene bij het beweerdelijk antedateren van de overeenkomst bespreken, hierna aangeduid met klachtonderdeel b, sub 2.

Klachtonderdeel b, sub 1:

De beoordeling van de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling.

4.3.2. Artikel 2:384, derde lid, van het Burgerlijk Wetboek (BW) bepaalt dat bij de waardering van activa en passiva wordt uitgegaan van de veronderstelling dat het geheel der werkzaamheden van de rechtspersoon waaraan die activa en passiva dienstbaar zijn, wordt voortgezet, tenzij die veronderstelling onjuist is of haar juistheid aan gerede twijfel onderhevig is. In dat geval wordt dit onder mededeling van de invloed op vermogen en resultaat in de toelichting uiteengezet. Dit uitgangspunt, dat ook wel wordt aangeduid als de continuïteitsveronderstelling, is ook neergelegd in de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving voor micro- en kleine rechtspersonen (RJK), onder RJK A2.211.

4.3.3. Standaard 570.2 bepaalt onder meer dat financiële overzichten voor algemene doeleinden, zoals de onderhavige jaarrekeningen, worden opgesteld op basis van de continuïteitsveronderstelling, tenzij het management voornemens is de entiteit te liquideren of de activiteiten te beëindigen dan wel hiervoor geen realistisch alternatief heeft. Wanneer het hanteren van de continuïteitsveronderstelling passend is, worden activa en passiva opgenomen uitgaande van de veronderstelling dat de entiteit in staat zal zijn in het kader van de normale bedrijfsvoering haar activa te realiseren en haar verplichtingen na te komen. De periode waarover de continuïteit moet worden beoordeeld bedraagt ten minste 12 maanden gerekend vanaf de einddatum van de jaarrekeningen.

4.3.4. Een controlerend accountant dient het hanteren van de continuïteitsveronderstelling zorgvuldig en vakbekwaam en met inachtneming van het bepaalde in Standaard 570 te beoordelen.

4.3.5. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene de beoordeling van het management met betrekking tot de mogelijkheid van [BV2] en [BV1] om hun continuïteit te handhaven, jaarlijks voldoende zorgvuldig heeft geëvalueerd. Dit blijkt uit de jaarlijks opgestelde "Checklist continuïteit achteraf" waarin betrokkene de continuïteitsveronderstelling (zichtbaar) heeft getoetst aan de hand van financiële, operationele en overige factoren en omstandigheden, zoals bijvoorbeeld de ontwikkeling van het bedrijfsresultaat, het vermogen en de orderportefeuille en (de nakoming van) de financieringsafspraken. Wat betreft de jaarrekening 2015 is (onder meer) van belang dat de [bank1] in juni en oktober 2015 aanvullende financiering heeft verstrekt tot een bedrag van € 1.050.000 respectievelijk € 1.500.000 naast het al bestaande krediet in rekening-courant van € 550.000. Het (op eigen verzoek uitgesproken) faillissement van [BV1] dateert van 24 mei 2017, dat is (ruim) meer dan 12 maanden na de einddatum van de laatst

gecontroleerde jaarrekening 2015.

Onder deze omstandigheden, in onderling verband en samenhang beschouwd, bestond er geen aanleiding voor gerede twijfel in de zin van een onzekerheid van materieel belang met betrekking tot de continuïteit van [BV1] en [BV2] in de jaren 2013 tot en met 2015. Een toelichting in de jaarrekeningen met betrekking tot de continuïteit was dus niet nodig.

4.3.6. Klachtonderdeel b, sub 1, is daarom ongegrond.

Klachtonderdeel b, sub 2:

De rol van betrokkene bij het beweerdelijk antedateren van de overeenkomst inzake de overdracht van de machines van [BV9] aan [BV1].

4.3.7. De Accountantskamer stelt vast dat het management eind 2014/begin 2015 heeft besproken of het niet beter was de eigendom van de door [BV9] met geld van [BV1] aangeschafte machines over te dragen aan [BV1] dan wel [BV2]. Betrokkene heeft aan dit overleg meegedaan. In een e-mail van 17 februari 2015 aan de heer R. [B], (en "CC: Directie") heeft betrokkene, voor zover hier van belang, het volgende geschreven:

"Tav machines [BV9]: ik stel voor de verplaatsing al in 2014 te verwerken (ook in de concepten die naar de bank gaan). Het beste is om de machines in [BV1] te plaatsen. Dit komt dan in de plaats van de vordering op [BV9]. Als de machines worden doorgeleverd aan [BV2] dan ontstaat een vordering op [BV2] op de balans van [BV1]. Dat schiet voor de balans van [BV1] weinig op: per saldo is dan de vordering op [BV9] veranderd in een vordering op de aandeelhouder. Goede lezers van de jaarrekening van [BV1] zullen deze vordering van het eigen vermogen van [BV1] aftrekken. Dat is geen goede zaak.

Graag de bevestiging dat de machines in [BV1] komen. Indien akkoord, dan bel ik [voornaam1] om dit door te spreken.

Hiervoor is nodig dat jullie voor eind 2014 jullie besluit formaliseren om dit te doen. De facturen [bedoeld is: facturen, opm. Ack] kunnen in 2015 worden gemaakt. Hierbij de oorspronkelijke aanschafprijs aanhouden lijkt mij passend."

4.3.8. Op 19 februari 2015 heeft betrokkene aan mevrouw [E], die het management ondersteunde, het volgende geschreven:

"ACTIVA OVERDRACHT PER 26 DECEMBER 2014

(...)

"Hallo [voornaam2],

Zie bijgaand mij aanvullingen op de door jou opgestelde overeenkomst.

De meerwerkfactuur hier svp niet in meenemen: kun je in 2015 wel bij [BV1] boeken als logisch gevolg van de overdracht per 31 dec.

Waarom niet meenemen?

- Het is een ovk per eind dec en dan kun je de factuur uit 2015 nog niet kennen

- In de jrk 2014 van [BV9] staat die factuur ook nog niet

Groet,

[voornaam3]"

4.3.9. In de overeenkomst tot overdracht van de machines is, voor zover hier van belang, het volgende bepaald:

“Artikel 1. Overdracht activa en passiva

1.1. Verkoopster heeft per 31 december 2014 verkocht en draagt hierbij in volle en onbezwaarde gerechtigdheid over aan koopster, die per 31 december 2014 heeft gekocht en thans in volle en onbezwaarde gerechtigdheid aanvaardt, de sub 1.3 vermelde activa.

1.2. De sub 1.3 bedoelde activa zijn beschreven naar de toestand per 31 december 2014.

1.3. De volgende activa zijn overgedragen en overgenomen:

[bedrijfsnaam1] Productietegellijn met toebehoren (ex BTW)	€ 300.000
[GmbH1] (ex BTW)	€ 27.000

Totaal	€ 327.000
---------------	------------------

Tot de overgedragen activa behoort uitdrukkelijk niet het intellectueel eigendom, samenhangende met de genoemde activa.

Artikel 2. Koopprijs

De koopprijs bedraagt € 327.000,00 (driehonderenzeventwintigduizenden euro). Deze koopsom wordt verrekend met de rekening courant vordering die koopster heeft op verkoopster.

(...)

Aldus overeengekomen en getekend in drievoud te [plaats2], op 31 december 2014.”

De overeenkomst is namens zowel [BV9] als [BV1] ondertekend door de heer [A].

De overdracht van activa per 31 december 2014 is verwerkt in de jaarrekening 2014 van [BV1] die door betrokkene van een goedkeurende controleverklaring is voorzien.

4.3.10. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene in zijn e-mail van 17 februari 2015 niet had mogen adviseren voor eind 2014 de verkoop te formaliseren. Op zichzelf bestaat er geen bezwaar tegen dat de overdracht van de machines met terugwerkende kracht heeft plaatsgevonden, maar de overeenkomst had gedateerd behoren te worden op de datum waarop die is ondertekend en die datum lag ergens in februari 2015 en was zeker niet 31 december 2014. Uit de e-mail van 19 februari 2015 volgt, dat betrokkene heeft vastgesteld dat het “een ovk per eind dec” was en dat daarin om die reden de “factuur uit 2015” niet mocht worden opgenomen. De overdracht van de machines is (onder meer) in de jaarrekening 2014 van [BV1] verwerkt.

4.3.11. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Betrokkene wist immers dat de overeenkomst was geantedateerd en had het management moeten meedelen dat de datering van de overeenkomst daarom niet acceptabel was. De Accountantskamer heeft geen voldoende aanknopingspunten gevonden voor het oordeel dat van opzet gericht op fraude sprake is geweest, in welk geval betrokkene (ook) in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit zou hebben gehandeld. Het lijkt erop, gegeven de omstandigheid dat het management en betrokkene openlijk over de overeenkomst en over de datering ervan hebben gecorrespondeerd, dat zij zich er niet van bewust zijn geweest dat de datering van de overeenkomst op 31 december 2014 onjuist en mogelijk zelfs een strafbaar feit was, al was de overdracht van de machines met terugwerkende kracht tot die datum juridisch gezien wel toegestaan.

4.3.12. Klachtonderdeel b, sub 2, is in zoverre gegrond.

Klachtonderdeel c:

Betrokkene is onvoldoende professioneel-kritisch geweest ten aanzien van de in de (geconsolideerde) jaarrekeningen 2013 tot en met 2015 van [BV2] gehanteerde consolidatiekring.

4.4.1. Dit klachtonderdeel heeft betrekking op de vraag of door betrokkene voldoende controlewerkzaamheden zijn verricht om vast te stellen of naast [BV1] en [BV4] ook [BV9] in de consolidatiekring van [BV2] had behoren te worden opgenomen en op de vraag of die controlewerkzaamheden door betrokkene behoorlijk zijn vastgelegd.

4.4.2. Klager heeft, kort samengevat, het volgende aangevoerd. Op grond van artikel 2:406 BW en de artikelen 214.103, 214.103a, 214.103b en 217 RJ had [BV9] meegeconsolideerd moeten worden. Er was sprake van een groep als bedoeld in artikel 2:24b BW. [BV2] had overheersende (feitelijke) zeggenschap over [BV9] (de centrale leiding) en was economisch en organisatorisch met haar verbonden. [BV1] en [BV9] hadden feitelijk dezelfde leidinggevenden (de heren [A], [C] en [B]) en [BV9] werd grotendeels gefinancierd door [BV1]. Zij waren op hetzelfde adres gevestigd en hadden in vergaande mate vergelijkbare activiteiten.

4.4.3. Betrokkene heeft, kort samengevat, gesteld dat op grond van artikel 2:407 lid 2 BW een vrijstelling van de consolidatieplicht bestond, zodat die plicht niet is geschonden. RJ 217 is (ook) daarom niet van toepassing. [BV2] had geen zeggenschap over [BV9], omdat [BV9] niet werd bestuurd door de [groep1] bestaande uit [BV2], [BV1] en [BV4]. [BV9] was een geheel eigen entiteit met een eigen product en een eigen financiering. De jaarrekening van [BV9] werd niet gecontroleerd maar samengesteld door een collega van betrokkene, de heer [F]. Bij consolidatie zou de vordering van [BV1] op [BV9] en de schuld van [BV9] aan [BV1] tegen elkaar zijn weggevallen en dus geen invloed hebben gehad op de geconsolideerde cijfers van [BV2]. Consolidatie zou wel tot een vertroebeld beeld van de [groep1] hebben geleid. De consolidatie is jaarlijks gecheckt door toepassing van het "Werkprogramma Consolidatie".

4.4.4. De Accountantskamer beoordeelt of een accountant bij de controle van een jaarrekening heeft gehandeld in strijd met een bij of krachtens de Wet op het accountantsberoep geldend voorschrift. In verband hiermee overweegt de Accountantskamer dat betrokkene als controlerend accountant moest beoordelen of de te controleren entiteit (hier: [BV2]) op basis van het toegepaste stelsel van financiële verslaggeving bij het opmaken van de jaarrekening met betrekking tot groepsonderdelen al dan niet een consolidatieplicht heeft (zie Standaard 600). De in zijn verweerschrift en ter zitting gestelde feiten en omstandigheden die tot zijn slotsom leiden dat de consolidatie van de financiële gegevens van [BV9] niet hoefde plaats te vinden, heeft betrokkene niet, ook niet gedeeltelijk, opgenomen in het "Werkprogramma Consolidatie" met betrekking tot de controlejaren 2013 t/m 2015. De Accountantskamer kan daardoor niet vaststellen of betrokkene destijds zijn beoordeling op dit punt zorgvuldig en vakbekwaam heeft gedaan.

4.4.5. Ten overvloede overweegt de Accountantskamer dat het beroep van betrokkene op de vrijstelling van artikel 2:407 lid 2 BW geen doel treft, omdat [BV2] geconsolideerde jaarrekeningen heeft opgesteld en daarom gehouden was de consolidatiekring naar behoren vast te stellen. Daar komt bij dat betrokkene in het "Werkprogramma Consolidatie" met betrekking tot de controlejaren 2013 t/m 2015 heeft vermeld dat van de vrijstelling geen gebruik is gemaakt.

4.4.6. Klachtonderdeel c is gegrond.

Klachtonderdeel d:

Betrokkene heeft de volwaardigheid van de vordering van [BV1] op [BV9] onvoldoende gecontroleerd.

4.5.1. In de door betrokkene gecontroleerde jaarrekeningen 2013 t/m 2015 van [BV1] is een vordering van [BV1] op [BV9] opgenomen.

4.5.2. De Accountantskamer overweegt dat in de jaarrekening van [BV9] met betrekking tot de periode 2013-2014 een toelichting inclusief mitigerende factoren is opgenomen in verband met een onzekerheid van materieel belang over haar continuïteit. [BV9] maakte in die jaren nauwelijks omzet en haar resultaat over de periode 2013-2014 was negatief. Betrokkene diende de volwaardigheid van de vordering van [BV1] op [BV9] te beoordelen. De Accountantskamer stelt vast dat daarover niets is opgenomen in het controledossier van betrokkene en dat niet kan worden vastgesteld dat betrokkene de volwaardigheid van de vordering op [BV9] daadwerkelijk en voldoende heeft gecontroleerd. Betrokkene heeft door zijn nalaten op dit punt in strijd gehandeld met Standaard 230.8.

4.5.3. Uit het controledossier met betrekking tot de jaarrekening 2015 blijkt dat betrokkene de volwaardigheid van de vordering van [BV1] op [BV9] inhoudelijk wel gecontroleerd heeft. Betrokkene heeft vastgesteld dat [BV9] de vordering van [BV1] erkende en dat in de jaarrekening van [BV9] een schuld van € 210.613 aan [BV1] was opgenomen. Het management heeft betrokkene desgevraagd (onderbouwd met een contract) meegedeeld dat [BV9] in 2015 een opdracht ter waarde van € 272.950 had ontvangen die in de loop van 2016 zou worden uitgevoerd. Ook heeft het management andere, concrete projecten en offertes met betrokkene gedeeld. De accountant van [BV9] heeft betrokkene meegedeeld dat de jaarrekening 2015 op basis van continuïteit is samengesteld en dat in 2016 een nieuwe aandeelhouder zal toetreden. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene hiermee de volwaardigheid van de vordering van [BV1] op [BV9] als vermeld in de jaarrekening 2015 van [BV1] voldoende heeft gecontroleerd.

4.5.4. Klachtonderdeel d is deels gegrond.

Klachtonderdeel e:

Betrokkene heeft niet gecontroleerd of de vorderingen van [BV1] op participanten en deelnemingen in de jaarrekeningen van [BV1] en [BV2] 2013 tot en met 2015 wel konden worden geïnd.

4.6.1. Tussen enerzijds [BV1] en anderzijds [BV2], [BV10], [BV7] en [BV6]] was sprake van rekening-courantverhoudingen. In de periode 2013-2015 heeft [BV1] aan deze vennootschappen bedragen uitgekeerd die in rekening-courant zijn geboekt. Het totaalbedrag van de uitstaande vorderingen van [BV1] op deze vennootschappen bedroeg eind 2013 € 269.594, eind 2014 € 287.779 en eind 2015 € 418.744. Klager stelt dat betrokkene de volwaardigheid van deze vorderingen onvoldoende heeft gecontroleerd en dat in het controledossier op dit punt geen informatie en documentatie is opgenomen.

4.6.2. De Accountantskamer overweegt het volgende. Niet in debat is dat betrokkene als onderdeel van zijn controle moest vaststellen of de vorderingen van [BV1] uit hoofde van de rekening-courantverhoudingen bestonden en of de waardering ervan in de jaarrekeningen naar zijn oordeel juist was. In die zin heeft betrokkene geantwoord in de bijlagen 4, 5 en 6 van zijn antwoordbrief aan klager van 12 september 2017. In die bijlagen heeft betrokkene uiteengezet om welke redenen bedoelde vorderingen van [BV1] op [BV2], [BV10] en [BV11] in de jaarrekening 2015 van [BV1] zijns inziens correct waren opgenomen. In zijn verweerschrift heeft betrokkene toegelicht en onderbouwd dat de vorderingen van [BV1] zijn erkend door haar schuldenaren en

dat die vorderingen terecht als volwaardig zijn beoordeeld. De Accountantskamer stelt vast dat deze uiteenzetting, toelichting en onderbouwing, daargelaten of die wel telkens de conclusie van betrokkene in voldoende mate kunnen dragen, niet met stukken uit het controledossier zijn onderbouwd. Deze vaststelling betreft de controle van de jaarrekeningen 2013, 2014 en 2015. Door het ontbreken van controledocumentatie kan niet alleen niet worden vastgesteld of, en zo ja, in welke mate betrokkene de controle van de vorderingen destijds, in de periode 2014-2016, heeft uitgevoerd, maar ook niet - als die controle wel zou hebben plaatsgevonden - welke controle-informatie betrokkene daarbij heeft gebruikt en de uitkomsten van zijn controle. Ook op dit punt heeft betrokkene Standaard 230.8 geschonden. Ten aanzien van de vordering van [BV1] op [BV6]] heeft klager zijn klacht niet toegelicht en onderbouwd, zodat zijn klacht op dit onderdeel niet aannemelijk is gemaakt.

4.6.3. Klachtonderdeel e is deels gegrond.

Klachtonderdeel f:

Betrokkene heeft de betalingen aan de heer [A] uit hoofde van managementfee en het verhullen ervan onvoldoende gecontroleerd.

4.7.1. Uit de toelichting op dit klachtonderdeel in het klaagschrift begrijpt de Accountantskamer dat dit klachtonderdeel betrekking heeft op de jaarrekening 2015 van [BV1].

4.7.2. Op 17 maart 2014 heeft de algemene vergadering van aandeelhouders van [BV2] besloten aan [BV10] met ingang van 1 maart 2014 tijdelijk geen managementvergoeding meer te betalen. De Accountantskamer stelt vast dat de notulen van deze vergadering niet (lijken te) kloppen, omdat het besluit luidt: "Aan de bestuurder [BV10 met ingang van 1 maart 2014 tijdelijk geen managementvergoeding meer toe te kennen", hoewel [BV5] destijds, tot 29 januari 2015, de bestuurder van [BV2] was. Hoe dat ook zij, de bedoeling was dat feitelijk de heer [A] geen managementvergoeding meer zou ontvangen. In een onderzoeksrapport van de fiscus van 23 december 2014 staat dan ook: "de managementvergoeding van [achternaam] senior is komen te vervallen." In 2015 heeft [BV1] aan [projectbureau], afgekort als [projectbureau], een handelsnaam van [BV10], echter € 75.000 advieskosten betaald. Dat is gelijk aan het bedrag dat feitelijk aan zowel de heer [C] als de heer [B] in 2015 als managementvergoeding is uitgekeerd. Klager verwijt betrokkene dat hij op dit punt onvoldoende controlewerkzaamheden heeft verricht, onder meer omdat hij wist dat de managementfee voor feitelijk de heer [A] begin 2014 was stopgezet. Dat was hem in een e-mail van 10 februari 2015 van de heer [G], als belastingadviseur verbonden aan [accountantskantoor], meegedeeld. Klager verwijt betrokkene ook dat hij heeft goedgevonden dat € 75.000 ter zake van advieskosten in de jaarrekening 2015 van [BV1] is verwerkt, hoewel het een verkapte managementfee is.

4.7.3. De Accountantskamer stelt voorop dat er geen rechtsregel is die het de heer [A] verbodt om tegen betaling werkzaamheden te verrichten voor [BV1]. De stelling van klager dat de heer [A] op grond van "een afspraak" met de fiscus en de bank geen bedragen meer mocht ontvangen, blijkt niet uit de door klager in dit verband overgelegde stukken. De fiscus heeft in zijn rapport een constatering inzake de betaling van de managementfee gedaan, maar die betreft geen afspraak met de fiscus. De bank vond destijds dat de rekening-courantverhoudingen niet verder mochten oplopen. Ook dat is geen afspraak als door klager bedoeld. Wel diende betrokkene bij de beoordeling van de transactie met feitelijk de heer [A] Standaard 550 in acht te nemen. Feitelijk was de heer [A] via zijn persoonlijke vennootschappen [BV10] en [BV5] een verbonden partij als bedoeld in Standaard 550.10, omdat hij via die vennootschappen (middellijk

medeaandeelhouder en tot 29 januari 2015 medebestuurder van [BV2] die op haar beurt bestuurder van [BV1] was) en als vader van de heer [C] en schoonvader van de heer [B] zeggenschap had over en/of een significante invloed had op [BV1]. Uit deze Standaard volgt dat de controle van transacties met een verbonden partij van een controlerend accountant verhoogde aandacht kan vragen.

4.7.4. De Accountantskamer vindt het opmerkelijk dat het bedrag van € 75.000 dat feitelijk [A] in 2015 voor zijn advieswerkzaamheden heeft ontvangen, exact overeenkomt met het bedrag waarmee zijn managementfee in 2015 is verminderd en gelijk is aan het bedrag dat feitelijk de heren [C] en [B] in 2015 ieder hebben ontvangen. Ter zitting heeft betrokkene toegelicht dat hij in het kader van zijn controle de facturen inzake de advieskosten heeft gezien en dat hij op grond van e-mailwisselingen met de heer [A] heeft vastgesteld dat hij daadwerkelijk bij de gang van zaken binnen [BV1] betrokken is geweest, zoals - vanaf 29 januari 2015 - de begeleiding van zijn zoon en schoonzoon. Op grond van deze controlewerkzaamheden en omdat het bedrag van € 75.000 beneden de door hem gehanteerde materialiteitsgrens lag, heeft betrokkene met een voldoende professioneel-kritische blik de controle op dit onderdeel uitgevoerd.

4.7.5. Klachtonderdeel f is daarom ongegrond.

Klachtonderdeel g:

Betrokkene heeft de deelneming van [BV2] in [BV3] in de jaarrekening 2013 van [BV2] onvoldoende gecontroleerd.

4.8.1. De Accountantskamer overweegt het volgende. Ultimo 2013 hield [BV2] 45 % van de aandelen van [BV3]. Deze aandelen had [BV2] destijds verkregen voor een bedrag van € 851.587. In de jaarrekening 2012 was de deelneming gesplitst in € 660.721 deelneming en € 190.866 goodwill. Dat is tezamen € 851.587. In 2013 is de deelneming op dit bedrag gesteld. De post goodwill van € 190.886 is in verband daarmee vervallen. Deze wijziging is in de jaarrekening 2013 toegelicht. In 2014 heeft [BV2] de deelneming in [BV3] verkocht voor € 455.000. In de jaarrekeningen van [BV2] staat dat deelnemingen waarop geen invloed van betekenis op het zakelijke en financiële beleid kan worden uitgeoefend, zijn gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs, *“rekening houdend met een voorziening voor waardeverminderingen”* (jaarrekening 2013) en *“indien van toepassing onder aftrek van bijzondere waardeverminderingen”* (jaarrekening 2014). De deelneming in [BV3] behoort tot deze categorie deelnemingen.

4.8.2. De Accountantskamer stelt vast dat de waarderingsgrondslag van de deelneming in [BV3], anders dan klager veronderstelt, in de achtereenvolgende jaarrekeningen van [BV2] niet is gewijzigd. In zoverre is dit klachtonderdeel ongegrond.

4.8.3. Klager verwijt betrokkene dat hij de deelneming bij de controle van de jaarrekening 2013 onvoldoende professioneel-kritisch heeft beschouwd, omdat de deelneming op grond van artikel 2:387 lid 3 BW afgewaardeerd had moeten worden. Volgens klager was sprake van een substantiële waardevermindering, omdat [BV3] al jarenlang verlies leed en de deelneming in 2014 voor slechts € 455.000 is verkocht.

4.8.4. De Accountantskamer overweegt dat betrokkene onder meer heeft gesteld, kort samengevat, dat de vooruitzichten van [BV3] ten tijde van de controle van de jaarrekening 2013 positief waren, onder andere omdat de andere aandeelhouder, [BV11] aanzienlijk in [BV3] had geïnvesteerd en omdat de productie en omzet van [BV3] op korte termijn aanzienlijk zouden

kunnen toenemen. Om die reden was, aldus betrokkene, een impairmentanalyse niet nodig. Dat het belang in 2014 voor € 455.000 zou worden verkocht om daarmee liquiditeiten te genereren kon betrokkene toen nog niet bekend zijn. Dit verweer is niet tegengesproken, zodat dit onderdeel van de klacht ook faalt.

4.8.5. Klachtonderdeel g is ongegrond.

Klachtonderdeel h:

betrokkene heeft onvoldoende controlewerkzaamheden verricht ten aanzien van de waardering in de jaarrekeningen 2013 t/m 2015 van de bij [BV1] geactiveerde [BV9]-machines.

4.9.1. Zoals bij klachtonderdeel b. sub 2 is overwogen, heeft [BV1] besloten de machines van [BV9], waarvan zij de aankoop met een bedrag van € 327.000 had gefinancierd, van [BV9] over te nemen. De per 31 december 2014 voor hetzelfde bedrag overgenomen machines, zijn als activa opgenomen in de jaarrekeningen 2014 en 2015 van [BV1] en [BV2]. Volgens klager was sprake van impairment die tot afwaardering had behoren te leiden, omdat met de machines nauwelijks omzet werd gegenereerd.

4.9.2. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene zich wat betreft de waardering van de machines, installaties en vervoermiddelen (materiële vast activa), waaronder de [BV9]-machines, heeft gebaseerd op een taxatierapport van ing. [H] RT (hierna: [H]) van 20 februari 2015. Elke drie jaren werden deze materiële vaste activa opnieuw getaxeerd. Van een wijziging van de waarderingsgrondslag is geen sprake geweest. Betrokkene mocht zich baseren op het door [H] als deskundige opgestelde rapport. De getaxeerde actuele waarde verminderd met afschrijvingen is telkens in de jaarrekeningen verwerkt. In het rapport van [H] is de actuele waarde van de materiële vaste activa bepaald op € 1.676.000. Die waarde is verwerkt in de jaarrekening 2014. Op pagina 21 van dit rapport is de waarde van de [BV9]-machines bepaald op € 290.000. Door middel van het "Werkprogramma MVA" heeft betrokkene zijn controle inzichtelijk gemaakt en gedocumenteerd. Betrokkene is op dit punt niet tekortgeschoten.

4.9.3. Klachtonderdeel h is daarom ongegrond.

Klachtonderdeel i:

Betrokkene is onvoldoende onafhankelijk geweest.

4.10. Uit het klaagschrift blijkt dat aan dit klachtonderdeel twee van elkaar te onderscheiden standpunten ten grondslag liggen, namelijk:

1. betrokkene heeft zich onvoldoende rekenschap gegeven van de regelgeving met betrekking tot de onafhankelijkheid van accountants;
2. betrokkene is feitelijk onvoldoende onafhankelijk geweest van personen in het management van [BV2] en [BV1], in het bijzonder van de heer [A].

De Accountantskamer zal beide standpunten afzonderlijk bespreken. Met het oog op de overzichtelijkheid zal de Accountantskamer beide standpunten hierna aanduiden als 'klachtonderdeel i, sub 1', respectievelijk 'klachtonderdeel i, sub 2'.

Klachtonderdeel i, sub 1

4.11.1. Op 1 januari 2014 is de Verordening inzake de onafhankelijkheid bij assurance-opdrachten (hierna: ViO) in werking getreden. De vraag of betrokkene zich onvoldoende

rekenschap heeft gegeven van de regelgeving met betrekking tot de onafhankelijkheid van accountants dient te worden beoordeeld aan de hand van de tekst van de ViO zoals deze gold ten tijde van het afgeven van de goedkeurende controleverklaringen bij de jaarrekeningen 2013, 2014 en 2015 van [BV2] en [BV1]. De Accountantskamer zal hierna verwijzen naar de tekst van deze wettelijke bepalingen.

4.11.2. Artikel 28, tweede lid, van de ViO luidt vanaf 1 januari 2014 als volgt:

“Na een periode van zeven aaneengesloten jaren betrokkenheid van een key assurance-partner of een ander senior lid bij een assurance-opdracht voor dezelfde verantwoordelijke partij, zonder dat sprake is van een bedreiging als bedoeld in het eerste lid, onderbouwt de eindverantwoordelijke accountant jaarlijks het ontbreken van een dergelijke bedreiging door:

- a. gemotiveerd vast te leggen dat de duur van de betrokkenheid in de gegeven omstandigheden geen bedreiging vormt voor de onafhankelijkheid;*
- b. van een door de accountantseenheid aangewezen functionaris die niet betrokken is bij dienstverlening aan de verantwoordelijke partij, schriftelijke goedkeuring van deze vastlegging te verkrijgen;*
- c. deze vastlegging en de schriftelijke goedkeuring in het assurance-dossier op te nemen.”*

Uit deze bepaling volgt dat een accountant in beginsel niet langer dan zeven aaneengesloten jaren jaarrekeningen van dezelfde cliënt mag controleren, behalve in een situatie waarin geen sprake is van een bedreiging als bedoeld in het eerste lid van artikel 28 van de ViO en wanneer tevens voldaan is aan de in deze bepaling neergelegde cumulatieve voorwaarden.

4.11.3. In de tekst van artikel 48 van de ViO zoals die luidde vanaf 1 januari 2014 tot en met 16 juni 2016 is overgangsrecht neergelegd. Het eerste, derde en zesde lid van artikel 48 van de ViO luiden als volgt:

“1. De NVO blijven tot 1 januari 2016 van toepassing op een bedreiging die ontstaat uit een voor 17 december 2013 afgesloten overeenkomst tot:

- a. het leveren van een non-assurancedienst als bedoeld in hoofdstuk 4;*
- b. een resultaatafhankelijke vergoeding voor een non-assurancedienst als bedoeld in artikel 23, onderdeel b;*
- c. een zakelijke relatie als bedoeld in hoofdstuk 9.*

3. Artikel 28, tweede lid, van deze verordening is niet van toepassing op:

- a. assurance-opdrachten die voor 17 december 2013 zijn aangegaan; of*
- b. assurance-opdrachten die worden afgerond voor 1 januari 2015.*

6. In geval van een assurance-opdracht als bedoeld in het derde lid, onderdeel a, die periodiek wordt verlengd, beëindigt de eindverantwoordelijke accountant na het afronden van de assurance-opdracht met betrekking tot de eerste verantwoordingsperiode de overeenkomst indien niet wordt voldaan aan artikel 28 van deze verordening.”

4.11.4. Dat, zoals betrokkene met juistheid stelt, sprake was van een doorlopende controle-opdracht die vóór 17 december 2013 was aangegaan, brengt op grond van het zesde lid van artikel 48 van de ViO mee, dat betrokkene de controle van de jaarrekeningen 2013, zijnde de eerste verantwoordingsperiode, van [BV2] en [BV1] in 2014 mocht afmaken, ook zonder dat voldaan werd aan artikel 28 van de ViO. Op grond van de tot 1 januari 2014 geldende Nadere Voorschriften onafhankelijkheid van de openbaar accountants (RA's) en de Praktijkhandreiking 1106 gold voor de controle van de jaarrekening van cliënten zoals [BV2] en [BV1], beide geen

Organisaties van Openbaar Belang, geen roulatieverplichting. Ten tijde van de controle van de jaarrekeningen 2014 (in 2015) en 2015 (in 2016) moest wel voldaan zijn aan artikel 28 van de ViO zoals dat luidde op het moment van de afgifte van de controleverklaring. Per 17 juni 2016 is de ViO gewijzigd, maar artikel 28 is toen ongewijzigd gebleven.

4.11.5. Betrokkene, die sinds 2000 controlerend accountant was, heeft ter zitting erkend dat destijds door de compliance officer van [accountantskantoor] geen schriftelijke goedkeuring als bedoeld in artikel 28, onder b, van de ViO is verleend voor het voortzetten van zijn werkzaamheden als controlerend accountant van [BV2] en [BV1]. Die goedkeuring is dus ook niet in het controledossier opgenomen. Betrokkene heeft, door zijn controlewerkzaamheden ondanks het ontbreken van deze schriftelijke goedkeuring wat betreft de controlejaren 2014 en 2015 voort te zetten, gehandeld in strijd met het bepaalde in artikel 28 van de ViO.

4.11.6. Aangezien de ViO een wettelijk voorschrift is, dat is vastgesteld krachtens artikel 19, tweede lid, aanhef en onder a, van de Wet op het accountantsberoep, heeft betrokkene in strijd met artikel 13, eerste lid, van de VGBA niet de bij het leveren van een professionele dienst relevante wet- en regelgeving toegepast. Betrokkene heeft hiermee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

4.11.7. Klager verwijt betrokkene ook dat hij artikel 20 ViO heeft geschonden, omdat - kort gezegd - het verboden is een assurance-opdracht uit te voeren als het kantoor van betrokkene tevens een non-assurancedienst verleent, mits die dienst van materiële invloed is op het assurance-object en wordt voldaan aan (een van) de omstandigheden opgesomd in a t/m c van lid 1 van artikel 20 ViO. Weliswaar werden de jaarrekeningen van [BV1] en [BV2] door een team van [accountantskantoor] opgesteld waarna de controle door betrokkene en zijn collega de heer [I] plaatsvond en stelde collega de heer [F] de jaarrekeningen van [BV9] samen, maar klager heeft niet aannemelijk gemaakt dat lid 1 van artikel 20 ViO is geschonden. In zoverre is dit klachtonderdeel ongegrond.

4.11.8. Klachtonderdeel i, sub 1, is deels gegrond.

Klachtonderdeel i, sub 2

4.12.1. Betrokkene was, zoals gezegd, vanaf 2000 de controlerend accountant. Een langdurige relatie kan tot een steeds grotere mate van vertrouwdheid leiden met het management en een bedreiging voor de onafhankelijkheid vormen, zowel in wezen als in schijn. Bij dit laatste gaat het erom dat betrokkene al die feiten en omstandigheden moet vermijden die dusdanig suggestief zijn dat een goed geïnformeerde, redelijk denkende derde, die over alle van belang zijnde informatie beschikt, zijn onafhankelijkheid en objectiviteit in twijfel zal trekken.

4.12.2. De Accountantskamer stelt in dit verband vast dat betrokkene, terwijl hij de controlerend accountant was, op meerdere momenten andere werkzaamheden ten behoeve van het management heeft verricht. Zo heeft betrokkene het management geregeld geadviseerd. Dit betrof bijvoorbeeld het plan van aanpak 2014 en de toekomst van de onderneming ("*strategiesessie*"), en de eventuele herfinanciering/structurering in verband met de risico's die [BV1] liep vanwege haar betrokkenheid bij grote projecten waarbij lange garantietermijnen golden. Ook heeft betrokkene intensief overleg met de [bank1] gevoerd inzake de financiering, waarbij hij zich in zijn uitlatingen heeft vereenzelvigd ("*wij*" en "*we*") met zijn cliënten. Zie bijvoorbeeld zijn e-mail van 15 januari 2015 aan de bank: "*Wij verzoeken de € 155.000 op zo kort*

mogelijke termijn ter vrije beschikking te stellen.” Hij was ook betrokken bij de melding betalingsonmacht en vervolgens de betalingsregeling met de fiscus. In zijn e-mail aan zijn cliënten heeft betrokkene in dit verband geschreven: *“Nu moeten we een betalingsregeling voorstellen.”* Betrokkene heeft het management van [BV1] geadviseerd over het overdragen van de machines van [BV9] aan [BV1] en de in verband daarmee op te stellen koopovereenkomst. Kortom, betrokkene was niet alleen langdurig maar in zijn adviserende rol ook intensief betrokken bij het wel en wee van zijn cliënten, hoewel hij tegelijkertijd de controlerend accountant was.

4.12.3. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene de bedreiging voor zijn onafhankelijkheid als gevolg van zijn langdurige en intensieve betrokkenheid onvoldoende heeft onderkend. De rolvermenging van adviserend en controlerend accountant brengt het gevaar van zelftoetsing mee. De mogelijkheid bestaat immers dat de controle betrekking heeft op aangelegenheden waarover de controlerend accountant in een eerder stadium heeft geadviseerd. Betrokkene heeft vanwege zijn intensieve betrokkenheid ten onrechte in de *“Onafhankelijkheidschecklist”* opgenomen, dat er geen bedreigingen uit hoofde van het vervullen van beheersfuncties blijken. Zonder toelichting op dit punt, die ontbreekt, valt niet in te zien dat het *“participeren in besluitvormingsprocessen namens de controlecliënt.”*, waarvan meerdere keren sprake is geweest, volgens de checklijsten 2014 en 2015 niet als een bedreiging van de onafhankelijkheid is aangemerkt.

4.12.4 Aan het vorenstaande doet niet af dat controleleiders en sommige leden van het controleteam in de jaren 2013 en 2014 zijn gewisseld en dat de onafhankelijkheid door de compliance officer is getoetst, zoals betrokkene heeft aangevoerd. De manager van het controleteam, de heer [I], was al vanaf 2003 bij de controle betrokken.

4.12.5. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Klachtonderdeel i, sub 2, is gegrond.

5. De maatregel

5.1. Omdat de klacht (gedeeltelijk) gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van tijdelijke doorhaling van de inschrijving in de registers voor de duur van één maand is passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat betrokkene als controlerend accountant in meerdere opzichten en meerdere keren heeft gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Betrokkene heeft ook onvoldoende afstand tot zijn cliënten gehouden en zich intensief bemoeid met hun wel en wee, hoewel zijn positie als controlerend accountant hem daarvan had behoren te weerhouden. Betrokkene had kunnen en behoren in te zien dat zijn betrokkenheid als controlerend accountant vanaf 2000 op enig moment tot een wisseling van de wacht had moeten leiden. Overigens is ook meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen b, sub 1, f, g en h ongegrond

- verklaart de klachtonderdelen a, b, sub 2, c, d (deels), e (deels), i sub 1 (deels) en i sub 2 gegrond;
- legt aan betrokkene op de maatregel

- als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van één maand**, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd en eindigt na ommekomst van de vermelde termijn;

- 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 klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klager vergoedt.

Aldus beslist door mr. C.H. de Haan, voorzitter, mr. A.A.A.M. Schreuder en mr. E.W. Akkerman (rechterlijke leden) en J. Hetebrij RA en C.M. Verdiesen AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 5 maart 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.