

Handtekening en zakelijkheid kosten niet voldoende bekeken

Een accountant stelt de jaarrekening samen maar stelt onvoldoende vragen over de zakelijkheid van een familietrip naar New York en andere opgevoerde kosten.

Accountantskamer

Zaaknummers:	20/125 Wtra AK	
Datum uitspraak:	20 september 2021	→
Oordeel:	gegrond	
Maatregel:	berisping	
Status:	nog niet definitief	
Vindplaats:	ECLI:NL:TACAKN:2021:60	

Lex van Almelo

Belangrijkste feiten

Een accountant-administratieconsulent stelt de jaarrekening 2019 samen van een onderneming. In maart 2020 geeft hij tijdens een bespreking met één van de dga's een samenstellingsverklaring af bij deze jaarrekening. De dga ondertekent de jaarrekening tweemaal, waarvan één keer bij de voorgedrukte naam van de afwezige dga.

In oktober vraagt de destijds afwezige dga de accountant om een toelichting op de administratie van de onderneming en geeft later aan dat:

- er ten onrechte privé-uitgaven in de jaarrekening terecht zijn gekomen;
- hij niet is geïnformeerd over de bespreking van de jaarrekening 2019.

De accountant en een kantoorgenoot reageren op de vragen en opmerkingen, waarna de gepasseerde dga een klacht tegen de accountant indient bij de Accountantskamer.

Klacht

De accountant heeft:

- a. de jaarrekening niet gecontroleerd; terwijl er sprake is van valsheid in geschrift, omdat de handtekening van de afwezige dga is vervalst;
- b. de niet-zakelijke kosten niet opgemerkt en is niet alert geweest op mogelijke fraude;
- c. (samen met zijn kantoorgenoot) niet bevredigend gereageerd op de meldingen van de dga.

Oordeel

De klachtonderdelen a en b zijn gegrond.

Ad a Ondertekening

Volgens de klager lijkt het alsof hij de jaarrekening (mede) heeft ondertekend, maar de handtekening is niet de zijne. De accountant brengt daartegenin dat:

- de jaarrekening is ondertekend door de meerderheidsaandeelhouder van de bv die de directie voert;
- het wel duidelijk is dat hij zelf als accountant in elk geval geen valsheid in geschrift heeft gepleegd;
- hij erbij stond toen de andere dga de jaarrekening ondertekende;
- hij het toen wel vreemd vond dat die niet alleen tekende voor de directie-bv, maar ook voor de afwezige dga. Hij wist dat dit niet juist was en heeft de dga daarop gewezen. Omdat de handtekening inmiddels was gezet, heeft de accountant het maar zo gelaten, omdat hij er niet bij stil heeft gestaan dat hij er iets mee moest.

In [artikel 2:210](#) van het Burgerlijk Wetboek staat dat de jaarrekening wordt ondertekend door alle bestuurders en commissarissen. Als een handtekening ontbreekt, moet daarvan melding worden gemaakt. De accountant heeft gezien dat de ene dga tekende. Terwijl hij wist dat deze gang van zaken onjuist was, heeft hij geen actie ondernomen. Hij heeft dus toegelaten dat zijn opdrachtgever zich niet aan de wettelijke voorschriften hield.

De accountant heeft verder niet geverifieerd of:

- de afwezige dga akkoord was met de jaarrekening;
- anderszins op directieniveau een rechtsgeldig besluit was genomen om de jaarrekening op te maken.

Ook om die reden roept het vragen op dat alleen de ene dga de jaarrekening aftekende. Door dit te laten gebeuren en niet aan te dringen op een adequate afhandeling heeft de accountant in strijd gehandeld met het beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

Ad b Niet-zakelijke kosten

In Standaard 44.10 (Samenstellingsopdrachten) staat onder meer dat een accountant zich een professioneel oordeel moet vormen bij het uitvoeren van een samenstellingsopdracht. Dat wil zeggen dat de accountant zijn kennis en ervaring toepast bij het nemen van weloverwogen beslissingen over acties die passend zijn in het kader van zijn opdracht.

Een samenstellingsopdracht is geen assurance-opdracht. De accountant moet inzicht verwerven in de activiteiten van de entiteit en in het administratieve systeem. Bij het samenstellen maakt de accountant gebruik van:

- vastleggingen;
- documenten;
- uitleg;
- significante oordeelsvormingen van het management;
- overige informatie.

Als de accountant merkt dat bovengenoemde informatie niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend is – bijvoorbeeld vanwege fraude en inbreuken op wet- en regelgeving – moet hij dat onder de aandacht van het management brengen. Daarbij moet hij ook vragen om gecorrigeerde of aanvullende informatie (paragraaf 32 van Standaard 44.10) en zijn opdracht teruggeven als hij die niet krijgt.

De klagende dga vraagt zich af of alle kosten in de jaarrekening wel echt zakelijk zijn. Neem de factuur voor een reis van de andere dga, zijn vrouw en diens kinderen naar New York voor ruim negen mille en de abonnementen op de *Donald Duck* en de *Linda*, de kosten voor het tuinonderhoud en dure wijnen.

De accountant en diens kantoor kregen de boekhouding aangeleverd. De accountant heeft bij het samenstellen wel gevraagd naar de zakelijkheid van de verantwoorde kosten en in de antwoorden zag hij geen aanleiding om door te vragen of meer onderzoek te doen. Hij kende de klant namelijk al jaren en de situatie in 2019 week niet af van de gang van zaken in eerdere jaren.

De gezinsreis naar New York staat in het grootboek vermeld bij de rubriek sponsoring. Volgens de accountant was dit correct omdat diverse relaties van de onderneming in New York waren bij de marathon, waaraan de dga deelnam, terwijl ook zijn vrouw werkte voor het bedrijf. Volgens de Accountantskamer was deze uitleg niet voldoende, met name niet aanzien van de reiskosten van de kinderen.

Bij een samenstellingsopdracht hoeft een accountant niet alle informatie van zijn opdrachtgever te verifiëren. In dit geval heeft de accountant het mogelijk onzakelijke karakter van een specifieke kostenpost wel besproken, maar daarop onvoldoende doorgevraagd. De onbevredigende uitleg had aanleiding moeten zijn om ook vragen te stellen over het al dan niet zakelijke karakter van andere kostenposten.

Dat de factuur voor de reis naar New York op zichzelf mogelijk niet materieel was voor de jaarrekening doet er niet toe. De verantwoording als zakelijke kostenpost heeft immers ook fiscale implicaties en daarvoor geldt in beginsel geen materialiteitsgrens.

De accountant is niet professioneel-kritisch genoeg geweest en heeft niet gehandeld conform paragraaf 32 van Standaard 44.10. Of de posten inderdaad niet zakelijk zijn en er dus sprake is van fraude kan de Accountantskamer binnen het bestek van deze procedure niet vaststellen.

Ad c Reactie

De schriftelijke reactie van de kantoorgenoot valt buiten het accountantstuchtrecht omdat deze geen accountant is en niet valt onder de vaktechnische verantwoordelijkheid van de accountant. Voor zover het gaat om de reactie van de accountant zelf is het verwijt niet duidelijk genoeg.

Maatregel

Berisping. De accountant heeft het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid op meerdere onderdelen niet nageleefd.

De accountant was erbij toen de meerderheids-dga de jaarrekening ondertekende voor de andere dga. Hij wist dat dit niet zo hoorde, maar heeft daartegen niet opgetreden. Ook heeft de accountant zich niet professioneel-kritisch opgesteld door genoeg te nemen met kwestieuze antwoorden van de meerderheids-dga op zijn vragen over de zakelijkheid van de kosten van de reis naar New York. De Accountantskamer weegt mee dat de accountant de laakbaarheid van zijn handelen niet inziet.

Annotatie Lex van Almelo

Eén van de dga's van een onderneming wordt gepasseerd bij de bespreking van de jaarrekening. De meerderheids-dga zet ook voor de gepasseerde dga de handtekening onder de jaarrekening. Dat valt te begrijpen, omdat in de jaarrekeningen kosten zijn opgevoerd, die niet zakelijk lijken. Dat de trip van de ondertekenaar en zijn vrouw naar New York als kostenpost is opgevoerd, valt nog enigszins te verdedigen. De ondertekenaar liep mee met de marathon en de vrouw werkte bij het bedrijf. Omdat veel relaties kwamen kijken is dit nog te verdedigen als sponsoring. Maar de kosten van de drie kinderen zijn privé. Omdat deze post al vragen opriep had de accountant ook moeten doorvragen bij andere privé-achtige posten, zoals abonnementen op de *Donald Duck* en de *Linda*. Het was weliswaar geen controle-opdracht en hij hoefde dus niet alle aangereikte informatie te verifiëren. Maar doorvragen als daar reden voor is, moet ook bij een samenstellingsopdracht.

Of er gefraudeerd is, stelt de tuchtrechter niet vast. Maar omdat de posten fiscale gevolgen hebben, doet de materialiteit er niet toe.

De handtekening voor de ander deugt ook niet. Alle bestuurders en commissarissen moeten de jaarrekening ondertekenen. Als je er met je neus bovenop staat als de ene bestuurder tekent onder de naam van de andere dan moet je daar als accountant iets van zeggen en die andere bestuurder alsnog laten ondertekenen. De accountant in kwestie verweerde zich met het argument dat de handtekening nu eenmaal was gezet en dat hij niet wist dat hij er iets mee moest. Na de berisping weet hij het hopelijk wel.

Deel dit artikel

[f](#) [in](#) [🐦](#) [✉](#)