

Controlecliënt intensief geadviseerd

Een registeraccountant voert vrijwillige jaarrekeningcontroles uit bij een geluidsschermfabrikant, die hij ook intensief adviseert. De professioneel-kritische houding lijdt hier en daar onder gebrek aan distantie.

Accountantskamer

Zaaknummers:	20/432 Wtra AK	
Datum uitspraak:	05 maart 2021	→
Oordeel:	deels gegrond	
Maatregel:	tijdelijke doorhaling voor één maand	
Status:	nog niet definitief	
Vindplaats:	ECLI:NL:TACAKN:2021:19	

Lex van Almelo

Belangrijkste feiten

Een fabrikant van aluminium constructies en geluidschermen laat onder meer de jaarrekeningen van een werk-bv (hierna: de fabrikant) en haar aandeelhouder (hierna: de houdster) over 2013, 2014 en 2015 vrijwillig controleren door een registeraccountant. De accountant geeft goedkeurende verklaringen af; hij is al sinds 2000 de controlerend accountant van de bedrijven.

In mei 2017 wordt de werk-bv op eigen verzoek failliet verklaard. Volgens de directie is een project voor de levering van geluidschermen de oorzaak. De fabrikant heeft de opdracht aangenomen voor 5,1 miljoen euro, maar er moet veel meerwerk worden gedaan dat de opdrachtgever niet wil betalen.

De faillissementscurator dient een klacht tegen de accountant in bij de Accountantskamer.

Klacht

De accountant:

- is onvoldoende professioneel-kritisch geweest op het punt van de (mogelijke) verplichtingen tegenover een afnemer, die beweert 1,9 miljoen euro te goed te hebben wegens wanprestatie van de schermenfabrikant;
- heeft de gehanteerde continuïteitsveronderstelling in de jaarrekeningen 2013-2015 onvoldoende professioneel-kritisch beoordeeld (sub 1) en meegewerkt aan het antedateren van een overeenkomst tot overdracht van machines (sub 2);
- is onvoldoende professioneel-kritisch geweest ten aanzien van de consolidatiekring die is gehanteerd in de (geconsolideerde) jaarrekeningen 2013 tot en met 2015 van de houdster;
- heeft de volwaardigheid van een vordering van de fabrikant op een debiteur onvoldoende gecontroleerd;
- heeft niet gecontroleerd of de vorderingen van de fabrikant op participanten en deelnemingen in de jaarrekeningen van 2013 tot en met 2015 wel konden worden geïnd;
- heeft de betalingen aan één van de directeuren uit hoofde van management fee en het verhullen ervan onvoldoende gecontroleerd;
- heeft de deelneming van de houdster in een derde bv (in de jaarrekening 2013) onvoldoende gecontroleerd;
- heeft onvoldoende controlewerkzaamheden verricht ten aanzien van de waardering in de jaarrekeningen 2013 t/m 2015 van de bij de fabrikant geactiveerde machines;
- is onvoldoende onafhankelijk geweest.

Oordeel

De klachtonderdelen a, b, c, d e en i zijn (deels) gegrond; de klachtonderdelen f, g en h zijn ongegrond.

Ad a Schadeclaim 1,9 miljoen

De afnemer heeft de fabrikant in 2013 aansprakelijk gesteld vanwege het niet nakomen van verplichtingen uit de samenwerkingsovereenkomst. De dga heeft hierover in 2014 een brief aan de bank gestuurd, waarvan hij eerder een concept-versie had gestuurd aan de accountant. Daarin staat onder meer dat:

- er met de afnemer een dispuut is ontstaan, omdat een bedrijf in het buitenland slecht geproduceerde materialen heeft geleverd aan de fabrikant, die deze materialen doorleverde;
- de buitenlandse leverancier aansprakelijk wordt gesteld als er schade ontstaat;
- de partijen momenteel in dialoog zijn;
- in de jaarrekeningen verscheidene mutaties tussen de onderlinge entiteiten zichtbaar zijn;
- de bank bij vragen contact kan opnemen met het accountantskantoor en de accountant;
- de betrokkenheid van de fabrikant bij het geschil over de doorlevering geen uitgemaakte zaak is;
- partijen volgens de concept-brief met elkaar in dialoog zijn, maar dit niet betekent dat de accountant ervan uit mag gaan dat de claim niet relevant is voor de jaarrekening 2013;
- het vermelden van de financier in de concept-brief aan de bank een indicatie voor de accountant had moeten zijn dat het een belangrijk dispuut was;
- het bedrag dat gemoeid was met het dispuut ver lag boven de materialiteitsgrens van 105.000 euro die de accountant hanteerde.

In de brief die de advocaat van de fabrikant begin 2014 schreef aan de fabrikant wordt het geschil niet genoemd. Daaruit mocht de accountant echter niet concluderen dat de fabrikant niet betrokken was bij het geschil. Deze *'lawyers letter'* is aangevraagd door het management van de fabrikant en niet door de accountant zelf. De accountant wist niet welke vraag/vragen het management had gesteld aan de advocaat en heeft niet kunnen vaststellen of de brief van de advocaat volledig en adequaat was om voldoende geschikte controle-informatie te vergaren.

In de *Letter of representation* (LOR), die de dga namens de houdster aan de accountant stuurde over de controle van de jaarrekening 2013, staat dat de directie de accountant heeft geïnformeerd over alle bekende actuele of mogelijke rechtszaken en claims, voor zover de effecten daarvan moeten worden overwogen bij het opmaken van de jaarrekening. Hierin wordt de claim van de afnemer echter niet genoemd, terwijl die wel werd genoemd in de concept-brief aan de bank van enkele dagen daarvoor. Daarom had de accountant nader onderzoek moeten instellen en afhankelijk van de uitkomst eventueel een toelichting moeten nemen over niet uit de balans blijkende verplichtingen.

Bij de controle van de jaarrekeningen 2014 en 2015 heeft de accountant op dit punt ook onvoldoende onderzoek gedaan. In oktober 2014 noemt de dga de claim opnieuw in een e-mail aan de accountant namens een dochter-bv. Dat de claim nu wordt genoemd namens de dochter-bv en dus niet namens de fabrikant, had de accountant moeten aanzetten tot het stellen van vragen. De *'lawyers letter'* van juni 2015 over boekjaar 2014 is ook gericht aan het management van de fabrikant, zodat de accountant ook hier nader onderzoek had moeten doen. De controlewerkzaamheden zijn onvoldoende geweest en de accountant heeft in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

Ad b sub 1 Continuïteitsveronderstelling

Volgens artikel 2:384 lid 3 BW moet je er bij de waardering van activa en passiva van uitgaan dat het geheel der werkzaamheden van de rechtspersoon wordt voortgezet. Tenzij die veronderstelling onjuist is of onderhevig aan gerede twijfel, want dan moet de invloed op vermogen en resultaat uiteen worden gezet in de toelichting. Deze bepaling over de continuïteitsveronderstelling is ook neergelegd in Rjk A.2.211.

In Standaard 570.2 staat onder meer dat 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. Bij de continuïteitsveronderstelling ga je ervan uit dat de entiteit in staat zal zijn haar activa te realiseren en haar verplichtingen na te komen in het kader van de normale bedrijfsvoering. De periode waarover de continuïteit moet worden beoordeeld bedraagt ten minste twaalf maanden gerekend vanaf de einddatum van de jaarrekeningen. Een controlerend accountant moet zorgvuldig en vakbekwaam beoordelen of de directie de continuïteitsveronderstelling terecht hanteert.

Volgens de Accountantskamer heeft de accountant dit voldoende zorgvuldig geëvalueerd. Uit de jaarlijks opgestelde 'Checklist continuïteit achteraf' blijkt dat hij de continuïteitsveronderstelling elk jaar (zichtbaar) heeft getoetst aan de hand van financiële, operationele en overige factoren en omstandigheden, zoals de ontwikkeling van het bedrijfsresultaat, het vermogen en de orderportefeuille en (de nakoming van) de financieringsafspraken.

Wat de jaarrekening 2015 betreft is (onder meer) van belang dat de bank in juni en oktober 2015 aanvullende financiering heeft verstrekt van maximaal 1.050.000 respectievelijk 1.500.000 euro bovenop het bestaande krediet in

rekening-courant van 550.000 euro. Het faillissement van de fabrikant dateert van 24 mei 2017, meer dan twaalf maanden na de einddatum van de laatst gecontroleerde jaarrekening 2015.

Als je deze omstandigheden beziet in onderling verband en onderlinge samenhang bestond er geen aanleiding voor gerede twijfel en was er geen onzekerheid van materieel belang over de continuïteit van de twee gecontroleerde bv's in 2013, 2014 en 2015. Een toelichting was dus niet nodig.

Ad b sub 2 Antedateren overeenkomst

Het management heeft eind 2014/begin 2015 besproken of het beter was om het eigendom van de machines, die een dochter-bv had aangeschaft met geld van de fabrikant, over te dragen aan de fabrikant dan wel de houdster. De accountant heeft meegedaan aan dit overleg. In een e-mail van 17 februari 2015 schrijft de accountant aan anderen de directie dat:

- hij voorstelt de verplaatsing van de machines al in 2014 te verwerken (ook in de concepten die naar de bank gaan);
- het 't beste is om de machines in de bv van de fabrikant te plaatsen;
- dit dan komt in de plaats van de vordering op de dochter-bv;
- er op de balans van de fabrikant een vordering op de houdster ontstaat als de machines worden doorgeleverd aan de houdster;
- dit voor de balans van de fabrikant weinig opschiet, omdat de vordering op de dochter-bv dan per saldo is veranderd in een vordering op de houdster;
- wie de jaarrekening van de fabrikant goed leest deze vordering van het eigen vermogen van de fabrikant zal aftrekken;
- dit geen goede zaak is;
- de accountant een en ander na akkoord en formalisering, zal doorspreken en doorvoeren;
- de facturen in 2015 kunnen worden gemaakt;
- daarbij de oorspronkelijke aanschafprijs zou moeten worden aangehouden.

In februari 2015 schrijft de accountant aan de managementassistente over de activa-overdracht per 26 december 2014 dat:

- hij enkele aanvullingen bijvoegt op de overeenkomst die zij heeft opgesteld;
- zij hierin de meerwerkfactuur svp niet moet meenemen, maar in 2015 moet boeken bij de fabrikant als logisch gevolg van de overdracht per 31 december;
- de meerwerkfactuur pas in 2015 moet boeken, omdat je de factuur uit 2015 nog niet kunt kennen als de overeenkomst eind december 2014 is gedateerd en de factuur nog niet in de jaarrekening 2014, staat.

In de overeenkomst tot overdracht van de machines staat onder meer dat de productietegellijn met toebehoren per 31 december 2014 is verkocht voor een bedrag van 327.000 euro ex btw. Deze koopsom wordt verrekend met de rekening-courantvordering die de fabrikant heeft op de verkopende dochter. De overdracht is per 31 december 2014 verwerkt in de jaarrekening 2014 van de fabrikant, die de accountant later goedkeurt.

Volgens de Accountantskamer had de accountant niet mogen adviseren de verkoop voor eind 2014 te formaliseren. Op zichzelf bestaat er geen bezwaar tegen dat de machines met terugwerkende kracht zijn overgedragen. Maar de overeenkomst had gedateerd moeten worden op de dag waarop die is ondertekend. Die datum lag ergens in februari 2015 en was zeker niet 31 december 2014. Uit de e-mail van de accountant blijkt dat hij heeft vastgesteld dat het "een ovk per eind dec" was en dat de "factuur uit 2015" er daarom niet in mocht worden opgenomen.

De Accountantskamer vindt dat de accountant in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Hij wist namelijk dat de overeenkomst was geantedateerd en had het management moeten voorhouden dat de antedatering niet aanvaardbaar was. De Accountantskamer ziet echter onvoldoende aanknopingspunten om te spreken van fraude. Nu de accountant en het management openlijk over de overeenkomst en de datering hebben gecorrespondeerd lijkt het erop dat zij zich er niet van bewust zijn geweest dat de datering op 31 december 2014 onjuist en mogelijk zelfs een strafbaar feit was. Ook al was de overdracht van de machines met terugwerkende kracht tot die datum juridisch gezien wel toegestaan.

Ad c Consolidatiekring

De controlerend accountant moest beoordelen of de houdster op basis van het toegepaste stelsel van financiële

verslaggeving de groepsonderdelen moest consolideren (zie Standaard 600). In het 'Werkprogramma Consolidatie' heeft de accountant hierover niets genoteerd, zodat de Accountantskamer niet kan vaststellen of de accountant dit punt destijds zorgvuldig en vakbekwaam heeft beoordeeld.

De accountant beroept zich tevergeefs op de vrijstelling van artikel 2:407 lid 2 BW, omdat de houdster geconsolideerde jaarrekeningen heeft opgesteld en de consolidatiekring naar behoren moest vaststellen. Daar komt bij dat de accountant in het 'Werkprogramma Consolidatie' heeft vermeld dat geen gebruik is gemaakt van de vrijstelling.

Ad d Volwaardigheid vordering

In de jaarrekeningen 2013, 2014 en 2015 van de fabrikant staat een vordering van de fabrikant op een debiteur. Hierbij is een toelichting inclusief mitigerende factoren opgenomen in verband met een onzekerheid van materieel belang over haar continuïteit. De debiteur maakte in die jaren nauwelijks omzet en haar resultaat over 2013-2014 was negatief. De accountant moest de volwaardigheid van de vordering beoordelen, maar heeft hierover niets opgenomen in het controledossier. Daardoor kan niet worden vastgesteld dat hij de volwaardigheid van de vordering daadwerkelijk en voldoende heeft gecontroleerd. Hierdoor heeft hij in strijd gehandeld met Standaard 230.8.

Uit het controledossier bij de jaarrekening 2015 blijkt dat de accountant de volwaardigheid van de vordering van de fabrikant op de debiteur inhoudelijk wél heeft gecontroleerd. Zo heeft hij vastgesteld dat de afnemer de vordering erkende en dat in de jaarrekening van de debiteur een schuld van 210.613 euro aan de fabrikant stond. Het management heeft de accountant desgevraagd geantwoord dat de debiteur in 2015 een opdracht ter waarde van 272.950 had ontvangen die in de loop van 2016 zou worden uitgevoerd. De directie heeft dit onderbouwd met een contract en tevens andere, concrete projecten en offertes gedeeld met de accountant. Verder heeft de accountant van de debiteur verteld dat de jaarrekening 2015 op basis van continuïteit is samengesteld en dat in 2016 een nieuwe aandeelhouder zou toetreden. Daarmee heeft de accountant de volwaardigheid van de vordering van de fabrikant op de debiteur in boekjaar 2015 voldoende gecontroleerd.

Ad e Vorderingen op participanten en deelnemingen

Als onderdeel van de controle moest de accountant vaststellen of de vorderingen van de fabrikant uit hoofde van de rekening-courantverhoudingen bestonden en of de waardering ervan in de jaarrekeningen naar zijn oordeel juist was. Dat de accountant dit afdoende heeft gedaan heeft hij niet onderbouwd met stukken uit het controledossier. Als hij een en ander al heeft gecontroleerd, is daardoor niet duidelijk welke controle-informatie hij daarbij heeft gebruikt en wat de uitkomsten waren van zijn controle. Ook op dit punt heeft betrokkene Standaard 230 (paragraaf 8) geschonden.

De rest van het klachtonderdeel heeft de curator niet aannemelijk is gemaakt.

Ad f Controle management fee

Het gaat hier om de controle van de jaarrekening 2015 van de fabrikant. De algemene vergadering van aandeelhouders van de houdster heeft besloten om aan de bv van de bestuurder met ingang van 1 maart 2014 tijdelijk geen managementvergoeding meer te betalen. De bedoeling was dat de bestuurder feitelijk geen managementvergoeding meer zou ontvangen. De fabrikant heeft in 2015 echter 75.000 euro advieskosten betaald aan een projectbureau dat is gelieerd aan de bv van de bestuurder. Dit bedrag is feitelijk even hoog als de managementvergoeding die in 2015 is uitgekeerd aan de zoon en schoonzoon van de bestuurder. Volgens de curator had de accountant de verkapte management fee van 75 mille niet mogen goedkeuren.

Volgens de Accountantskamer is er geen rechtsregel die de bestuurder verbodt om tegen betaling werkzaamheden te verrichten voor de fabrikant. Dat de bestuurder helemaal geen bedragen meer mocht ontvangen, heeft de curator niet onderbouwd. Bij de beoordeling van de transactie met de bestuurder moest de accountant Standaard 550 in acht nemen. Feitelijk was de bestuurder via zijn persoonlijke vennootschappen namelijk een verbonden partij als bedoeld in Standaard 550.10. Via deze vennootschappen was hij indirect medeaandeelhouder en tot 29 januari 2015 medebestuurder van de houdster die op haar beurt bestuurder was van de fabrikant. Bovendien had de bestuurder als vader respectievelijk schoonvader van twee andere bestuurders zeggenschap over en/of een significante invloed op de fabrikant. De accountant moet transacties met een verbonden partij extra aandachtig controleren.

De Accountantskamer vindt het opmerkelijk dat de 75 mille die de bestuurder heeft ontvangen voor zijn advieswerkzaamheden exact overeenkomt met het bedrag waarmee zijn management fee in 2015 is verminderd en even hoog is als het bedrag dat zijn zoon en schoonzoon hebben ontvangen.

De accountant zegt dat hij heeft vastgesteld dat de bestuurder daadwerkelijk betrokken is geweest bij de gang van zaken binnen de fabrikant, zoals het begeleiden van zijn zoon en schoonzoon. Op grond van deze controlewerkzaamheden en omdat de 75 mille beneden de gehanteerde materialiteitsgrens lag, heeft de accountant de controle op dit onderdeel met een voldoende professioneel-kritische blik uitgevoerd.

Ad g Deelneming houdster

Ultimo 2013 hield de houdster 45 procent van de aandelen van een bv. Deze aandelen had de houdster toen verkregen

voor 851.587 euro. In de jaarrekening 2012 was deze deelneming gesplitst in 660.721 euro deelneming en 190.866 euro goodwill. In 2013 is de deelneming gesteld op 851.587 euro, waardoor de post goodwill kwam te vervallen. Deze wijziging is toegelicht in de jaarrekening 2013.

In 2014 heeft de houdster de deelneming verkocht voor 455.000 euro. In de jaarrekeningen van de houdster staat dat deelnemingen waarbij geen invloed van betekenis op het zakelijke en financiële beleid kan worden uitgeoefend, zijn gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs, "rekening houdend met een voorziening voor waardeverminderingen" dan wel "indien van toepassing onder aftrek van bijzondere waardeverminderingen". De deelneming in kwestie behoort tot deze categorie. Volgens de Accountantskamer is de waarderingsgrondslag van de deelneming niet gewijzigd. In zoverre is het klachtonderdeel ongegrond.

Volgens de curator was er sprake van een substantiële waardevermindering, omdat de bv al jarenlang verlies leed en de deelneming in 2014 voor slechts 455.000 euro is verkocht.

Volgens de accountant waren de vooruitzichten ten tijde van de controle 2013 positief, onder meer omdat de andere aandeelhouder aanzienlijk had geïnvesteerd in het bedrijf en omdat de productie en omzet van het bedrijf op korte termijn aanzienlijk zouden kunnen toenemen. Daarom vond de accountant een *impairment*-analyse niet nodig. Dat het belang voor 455.000 euro zou worden verkocht om liquiditeiten te genereren, kon de accountant toen nog niet weten. Dit verweer is niet tegengesproken.

Ad h Waardering geactiveerde machines

Wat betreft de waardering van de materiële vaste activa - machines, installaties, vervoermiddelen en de machines van de debiteur - heeft de accountant zich gebaseerd op een rapport van een extern taxateur. Elke drie jaren werden deze materiële vaste activa opnieuw getaxeerd, waarbij de waarderingsgrondslag hetzelfde bleef. De accountant mocht zich baseren op het taxatierapport. Hij heeft zijn controle inzichtelijk gemaakt en gedocumenteerd in het 'Werkprogramma MVA'.

Ad i Onafhankelijkheid

Volgens dit klachtonderdelen heeft de accountant zich:

1. onvoldoende rekenschap gegeven van de regelgeving inzake de onafhankelijkheid van accountants;
2. feitelijk onvoldoende onafhankelijk opgesteld tegenover het management van de controlecliënt en de bestuurder in het bijzonder.

Sub 1 Controle en samenstellen

De Accountantskamer gaat uitgebreid in op de bepalingen van de ViO, die op 1 januari 2014 in werking is getreden. In dit geval gaat het om een doorlopende controle-opdracht die vóór 17 december 2013 was aangegaan. Op grond van artikel 48 lid 6 van de ViO mocht de accountant de controle van de jaarrekeningen 2013 gewoon afmaken zonder te voldoen aan de ViO, omdat dit nog de eerste verantwoordingsperiode was.

Op grond van de Nadere Voorschriften onafhankelijkheid van de openbaar accountants (RA's) en de (destijds nog niet ingetrokken) Praktijkhandreiking 1106 bestond er geen roulatieverplichting bij cliënten die geen organisaties van openbaar belang zijn. Bij de controle van de jaarrekeningen 2014 en 2015 (in 2015 respectievelijk 2016) moest de accountant wel voldoen aan (artikel 28 van) de ViO.

De accountant was sinds 2000 de controlerend accountant van de fabrikant en heeft op de zitting erkend dat de compliance officer van het accountantskantoor destijds geen schriftelijke goedkeuring heeft verleend om de controlewerkzaamheden voor de fabrikant en de houdster voort te zetten. Die goedkeuring is dus ook niet te vinden in het controledossier. Door de controlewerkzaamheden desondanks voort te zetten, heeft hij in strijd gehandeld met het bepaalde artikel 28 van de ViO en het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

De curator heeft echter niet aannemelijk gemaakt dat de accountant het verbod uit artikel 20 lid 1 van de ViO heeft overtreden door een assurance-opdracht uit te voeren, terwijl het kantoor ook een non-assurancedienst verleende. Dat een team van het accountantskantoor de jaarrekeningen van de bedrijven opstelde en een collega van de controlerend accountant die jaarrekeningen samenstelde, vindt de Accountantskamer toelaatbaar.

Sub 2 Intensief advies

Een langdurige relatie met de cliënt kan tot steeds meer vertrouwdheid leiden en een bedreiging vormen voor de onafhankelijkheid, zowel in wezen als in schijn. Bij dit laatste gaat het erom dat een accountant al die feiten en omstandigheden moet vermijden die een goed geïnformeerde, redelijk denkende derde, die over alle van belang zijnde informatie beschikt, er toe kan brengen te twijfelen aan zijn onafhankelijkheid en objectiviteit.

Naast zijn controlewerkzaamheden heeft de accountant op meerdere momenten ook andere werkzaamheden verricht voor het management. Bijvoorbeeld:

- advisering over het plan van aanpak 2014;
- advisering over de toekomst van de onderneming (“strategiesessie”);
- advisering over de eventuele herfinanciering/structurering in verband met de risico’s van grote projecten met lange garantietermijnen golden;
- intensief overleg met de bank over de financiering – daarbij spreken van “wij” en “we”;
- advisering over het overdragen van de machines.

De accountant was kortom niet alleen langdurig maar in zijn adviserende rol ook intensief betrokken bij het wel en wee van de controlecliënten, hoewel hij tegelijkertijd de controlerend accountant was.

Hierbij heeft de accountant de bedreiging voor zijn onafhankelijkheid onvoldoende onderkend. De rolvermenging bij adviseren en controleren brengt het gevaar van zelftoetsing met zich mee, omdat de accountant wellicht moet controleren wat hij in een eerder stadium heeft geadviseerd. Vanwege zijn intensieve betrokkenheid heeft de accountant ten onrechte in de ‘Onafhankelijkheidschecklist’ gezet dat er geen bedreigingen waren uit hoofde van het vervullen van beheersfuncties. Zo ziet de accountant het “participeren in besluitvormingsprocessen namens de controlecliënt” volgens de checklijsten 2014 en 2015 niet als een bedreiging van de onafhankelijkheid. De noodzakelijke toelichting hierop ontbreekt echter.

De accountant voert ter verdediging aan dat controleleiders en sommige leden van het controleteam in de jaren 2013 en 2014 zijn gewisseld en dat de compliance officer de onafhankelijkheid heeft getoetst. De manager van het controleteam was echter al bij de controle betrokken vanaf 2003. De Accountantskamer vindt dan ook dat de accountant in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling voor één maand. De controlerend accountant heeft in meerdere opzichten en meerdere keren in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Hij heeft ook onvoldoende afstand gehouden tot zijn cliënten en zich intensief bemoeid met hun wel en wee, hoewel zijn positie als controlerend accountant hem daarvan had behoren te weerhouden. Hij had moeten inzien dat het na veertien jaar tijd was voor een andere controlerend accountant.

Annotatie Lex van Almelo

Een fabrikant van geluidsschermen laat een extern accountant sinds 2000 vrijwillig de boeken controleren. In mei 2017 gaat de onderneming op eigen verzoek failliet, terwijl de accountant de jaarrekeningen 2013, 2014 en 2015 goedgekeurde en akkoord ging met de continuïteitsveronderstelling zonder toelichting. Volgens het management leidde onbetaald meerwerk bij een project tot de ondergang. De faillissementscurator vindt dat de accountant niet akkoord had mogen gaan met de continuïteitsveronderstelling zonder toelichting en heeft nog meer kritiek op het controlewerk.

Zo was er een geschil over een schadeclaim wegens wanprestatie. Het geschil en de claim werden in de correspondentie soms wel en soms niet genoemd. Was er wel een geschil en was de accountant daarvan op de hoogte? De Accountantskamer vindt dat de stukken reden hadden moeten zijn voor de accountant om de claim en het geschil nader te onderzoeken.

Voor de continuïteitsveronderstelling in de jaarrekening 2015 is (onder meer) van belang dat de bank in juni en oktober 2015 in totaal 2,5 miljoen euro aan aanvullende financiering heeft verstrekt bovenop het bestaande krediet in rekening-courant van ruim een halve ton. De fabrikant is een jaar en vijf maanden na 31 december 2015 failliet gegaan, dus ruim twaalf maanden na de einddatum van de laatst gecontroleerde jaarrekening. Alles bij elkaar was er in 2013, 2014 en 2015 geen aanleiding voor gerede twijfel en was er geen onzekerheid van materieel belang over de continuïteit van de twee gecontroleerde bv’s. Het management hoefde er dus geen toelichting op te geven.

De accountant gaat wel de mist in bij het bepalen van de consolidatiekring. Hij beroept zich op de vrijstelling voor kleine groepsonderdelen. Maar omdat de cliënt wel degelijk een geconsolideerde jaarrekeningen heeft opgesteld, had de accountant de consolidatiekring naar behoren moeten vaststellen. In zijn ‘Werkprogramma Consolidatie’ heeft de accountant nota bene geschreven dat geen gebruik is gemaakt van de vrijstelling.

Mis gaat het ook bij het antedateren van een overeenkomst om machines van een debiteur over te dragen aan de fabrikant. Die overeenkomst werd in februari 2015 getekend en de overdracht ging op 31 december 2014 in. Activa met terugwerkende kracht overdragen is op zichzelf geoorloofd. Maar dan moet je de overeenkomst wel dateren op de dag van ondertekening. De accountant had het management moeten zeggen dat de antedatering niet aanvaardbaar was. De Accountantskamer ziet echter onvoldoende aanknopingspunten voor fraude. Aangezien de accountant en het management openlijk hebben gecorrespondeerd over de datering lijkt het er volgens de tuchtrechter op dat zij niet hebben beseft dat de datering op 31 december 2014 mogelijk een strafbaar feit was. Het is een welwillende uitleg van de

feiten. Want mag je van een accountant niet verwachten dat hij weet dat knoeien met de datum strafbaar is?

De controlecliënt was geen oob en liet zich vrijwillig controleren. Niettemin golden voor de twee laatste controles de bepalingen van de ViO. De accountant controleerde de jaarrekeningen sinds 2000 en had het stokje al lang moeten overgeven aan een andere controlepartner. Hij had ook niet de toestemming van de compliance officer van zijn kantoor om de controlewerkzaamheden voort te zetten. Het verbod om non-assurancediensten te verlenen aan een controlecliënt heeft de accountant echter niet overtreden. De Accountantskamer vindt het geoorloofd dat een team van hetzelfde kantoor de jaarrekeningen van de bedrijven opstelde en een collega van de controlerend accountant die jaarrekeningen samenstelde.

De tuchtrechter valt er wel over dat de controlerend accountant als adviseur intensief betrokken was bij het wel en wee van de klant. Dat roept het risico van zelftoetsing op. Bovendien zag de accountant blijkens de onafhankelijkheidschecklists van 2014 en 2015 het “participeren in besluitvormingsprocessen namens de controlecliënt” ten onrechte niet als een bedreiging voor zijn onafhankelijkheid.

Op de beoordeling van transacties met een gelieerde partij heeft de Accountantskamer echter niets aan te merken. De ava van de controlecliënt had besloten dat de bv van de bestuurder geen management fee meer mocht ontvangen. Vervolgens factureerde de bestuurder het bedrag van de fee doodleuk als “advieskosten”. De accountant heeft echter vastgesteld dat de bestuurder voor dat bedrag wel diensten heeft geleverd, te weten het begeleiden van zijn zoon en schoonzoon in hun functie van manager. En omdat de 75 mille onder de materialiteitsgrens lag, was de accountant professioneel-kritisch genoeg. Dat de bedragen van de fee en de advieskosten hetzelfde zijn, vindt de Accountantskamer echter wel “opmerkelijk”. En dat is het ook.

Deel dit artikel

f **in**  