

JURISPRUDENTIE TUCHTRECHTSPRAAK

JT 2007-32 RAAD VAN TUCHT AMSTERDAM

*Positie van accountant is bij partijen bekend*

**Betrokken registeraccountant heeft als zodanig informatie verstrekt aan vennootschap ABC, toen die de aankoop van een aandelenbelang van 50% in vennootschap DEF, een in aanbouw zijnde bioscoop, overwoog. Na het voltooiën van de aandelentransactie werd de bioscoop in gebruik genomen. Al snel liep het financieringstekort op door het overschrijden van de investeringsbegroting en tekorten op de exploitatierekening.**

**De beide vennootschappen hebben gezamenlijk een klacht ingediend. Klaagsters verwijten de betrokken registeraccountant ernstige nalatigheid door het verstrekken van onvolledige informatie over de financiële situatie van DEF. Ook wordt hem partijdigheid verweten aangezien hij niet gemeld had dat hij jarenlang als registeraccountant had opgetreden voor de eerdere eigenaar van het aandelenbelang in DEF. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Betrokkene heeft verzuimd bij de liquide middelen op de jaarrekening aan te geven dat een lening uitsluitend ter financiering van tekorten was aangegaan en niet de liquiditeit vergrootte. Omdat hij dit echter wel in de toelichting had gemeld gaf de jaarrekening een getrouw beeld en is betrokkene niet verwijtbaar. Ook voor het opstellen van een conceptjaarrekening kan hem geen onzorgvuldigheid worden verweten, deze diende slechts ter bespreking met en door het bestuur. Ook de prognose van de bouwkosten was door betrokkene voldoende zorgvuldig vastgesteld, omdat hij een deskundige derde had ingeschakeld. Bij de gemaakte prognoses had betrokkene niet kunnen voorzien dat de bouwkosten dermate zouden worden overschreden. Geen enkele van de klachten over de ernstige nalatigheid van betrokkene wordt dus gegrond verklaard. Inzake het verwijt van partijdigheid van betrokkene geldt dat deze niet in het geding was. Door het intensieve contact tussen partijen was voor iedereen kenbaar dat hij tevens als accountant voor de eerdere eigenaar van de aandelen DEF optrad en dat daardoor niemand bezwaren tegen zijn aangevoerd. De Raad van Tucht verklaart de klacht ongegrond.**

R526

## **RAAD VAN TUCHT VOOR REGISTERACCOUNTANTS EN ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIECONSULENTEN TE AMSTERDAM**

Beslissing van 13 juni 2006 in de zaak met nummer R526 van:

1. de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid ABC BV, gevestigd en kantoor houdend te A, en
2. de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid DEF BV, voorheen genaamd "B BV", gevestigd en kantoor houdend te H, klagsters,

tegen

X RA,  
wonende te B, en kantoor houdend te E,  
betrokkene.

- 1 Het verloop van het geding
  - 1.1 De Raad heeft kennisgenomen van de navolgende, aan partijen bekende stukken:
    - (a) het klaagschrift van 29 augustus 2005, met bijlagen, ingediend door mr. O, advocaat te A, advocaat van klagsters;
    - (b) het verweerschrift d.d. 24 oktober 2005, met bijlagen, ingediend door betrokkene;
    - (c) de ter zitting van de Raad van 20 december 2005 door mr. O overgelegde pleitnotities.
  - 1.2 De Raad heeft de zaak behandeld ter openbare zitting van 20 december 2005. Ter zitting waren aanwezig J, gemachtigde van klagsters, vergezeld van mr. O, en betrokkene.
- 2 De vaststaande feiten
  - 2.1 Betrokkene is registeraccountant en werkzaam bij de maatschap XYZ Accountants en Belastingadviseurs te E. Betrokkene was de accountant van klagster sub 2.
  - 2.2 L was medio 2003 via L BV 50% aandeelhoudster in klagster sub 2. De andere 50% aandeelhoudster in klagster sub 2 was H. BV, die haar aandelenbelang wilde afstoten.
  - 2.3 In mei 2003 heeft Lok betrokkene opdracht gegeven de door haar geformuleerde uitgangspunten en prognoses met betrekking tot de financiering en exploitatie van een nieuwe bioscoop te onderzoeken en uit te werken. Dit financiële plan is de financiële paragraaf geworden van het bedrijfsplan over de periode van 2004 tot en met 2010 van klagster sub 2 (bijlage A bij klaagschrift en bijlage 2 bij verweerschrift). In het bedrijfsplan wordt melding gemaakt van de nieuwbouw, die op dat moment plaatsvindt en in oktober 2002 is begonnen. De nieuwbouw zal de oude bioscoop vervangen.
  - 2.4 Teneinde een investeerder te vinden om het aangeboden 50% aandelenbelang van H. BV over te nemen, heeft L een zoekopdracht verstrekt aan M.
  - 2.5 De zoektocht van M resulteerde in besprekingen tussen L en klagster sub 1 in oktober 2003.
  - 2.6 Bij brief aan M van 6 november 2003 (bijlage 3 bij verweerschrift) berichtte betrokkene over inmiddels geconstateerde overschrijdingen van de investeringsbegroting.
  - 2.7 Op 9 december 2003 zond betrokkene aangepaste prognoses (bijlage 4 bij verweerschrift) naar klagster sub 1.

- 2.8 Nadat L en klaagster sub 1 overeenstemming hadden bereikt over de aandelentransactie heeft betrokkene de balans van klaagster sub 2 per 31 oktober 2003 (bijlage B bij klaagschrift) opgesteld. Deze balans is op 12 december 2003 naar L en klaagster sub 1 verzonden (bijlagen 5 en 6 bij verweerschrift).
- 2.9 De definitieve aandelenovernameovereenkomst is opgesteld op 15 december 2003 en is ondertekend op 18 december 2003.
- 2.10 De nieuwe bioscoop werd kort vóór Kerstmis 2003 in gebruik genomen. De definitieve oplevering van de bioscoop vond pas enkele maanden later plaats.
- 2.11 De notariële akten van aandelenoverdracht zijn eind december 2003 ondertekend.
- 2.12 Op 17 februari 2004 heeft betrokkene de door hem opgestelde conceptjaarrekening over 2003 met een concept van een samenstellingsverklaring (bijlage D bij klaagschrift) gezonden naar het bestuur van klaagster sub 2. Het financieringstekort werd op dat moment door het bestuur becijferd op 400.000, veroorzaakt door overschrijdingen van de investeringsbegroting en een zwaar tegenvallend exploitatieverlies over 2003 (bijlage 7 bij verweerschrift). Dit tekort was circa 100.000 hoger dan waarmee in de laatste prognose rekening was gehouden. De samenstellingsopdracht is niet afgerond.
- 2.13 Op 19 februari 2004 heeft in de persoon van N RA in opdracht van klaagster sub 1 de dossiers van betrokkene behorende bij de overnamebalans per 31 oktober 2003 en het jaarrekeningdossier 2003 onderzocht. Zijn onderzoek heeft N geen aanleiding gegeven aanpassingen te vragen of anderszins op- of aanmerkingen te maken (bijlage 9 bij verweerschrift).
- 2.14 Op 23 februari 2004 heeft klaagster sub 1 aan XYZ de opdracht verstrekt een accountantsverklaring af te geven bij de jaarrekening over 2003. Y RA, compagnon van betrokkene, heeft vervolgens een zelfstandig balansonderzoek uitgevoerd. Omdat L in de tussentijd geen oplossing had gevonden voor het extra financieringstekort heeft Y het noodzakelijk geacht het bestuur van klaagster sub 2 te vragen een extra toelichting op de financiële positie in de jaarrekening op te nemen. In zijn verklaring bij de definitieve jaarrekening over 2003 van klaagster sub 2 van 26 februari 2004 (bijlage E bij klaagschrift) heeft Y een toelichtende paragraaf over mogelijke discontinuïteit opgenomen.
- 2.15 Als gevolg van tegenvallende bezoekersaantallen en kostenoverschrijdingen in de loop van het voorjaar van 2004, ging de exploitatierekening van klaagster sub 2 tekorten vertonen. Het financieringstekort werd daardoor nog groter, terwijl voor het oorspronkelijke financieringstekort nog geen dekking was gevonden. De bank bevroor het door haar verstrekte krediet in afwachting van een oplossing voor het financieringstekort.
- 2.16 Op 28 juni 2004 is door in de persoon van J in opdracht van klaagster sub 1 een boekenonderzoek ingesteld, teneinde vast te stellen in hoeverre de overschrijding van de investeringen reeds in de balans per 31 oktober 2003 verwerkt had moeten worden dan wel bij het sluiten van de koopovereenkomst reeds door L gemeld had kunnen worden.
- 2.17 Op 29 juni 2004 vond ten kantore van XYZ te E een aandeelhoudersvergadering van klaagster sub 1 plaats. Aanwezig waren M, M en N (vertegenwoordigers van klaagster sub 1), vergezeld van mr. O, L (bestuurder van klaagster sub 2 en vertegenwoordiger van L BV), vergezeld van mr. E (medewerker van XYZ en adviseur van L), en betrokkene (accountant van klaagster sub 2), gesecondeerd door B (medewerkster van XYZ).
- 2.18 In deze vergadering is L ontslagen als bestuurder van klaagster sub 2. Voorts kreeg XYZ ontslag als accountant van klaagster sub 2. Daarna werd - onder meer - overeenstemming bereikt over het overnemen van het 50% aandelenbelang van L door klaagster sub 1. Daarmee werd klaagster sub 1 100% aandeelhoudster van klaagster sub 1. De gemaakte afspraken zijn de zelfde dag vastgelegd in een door klaagster sub 1, L en L BV voor akkoord ondertekende brief (bijlage I bij klaagschrift; bijlage

13 bij verweerschrift). Een en ander was de uitkomst van zeer moeizaam overleg, waarbij partijen zich meermalen hebben teruggetrokken voor overleg in afzonderlijke ruimten.

### 3 De klacht

#### 3.1 Klaagsters verwijten betrokkene in de eerste plaats ernstige nalatigheid doordien:

- (a) betrokkene in de jaarrekening over 2002 heeft verzuimd te vermelden dat een door T BV verstrekte achtergestelde lening ad € 227.000 geen liquide middelen omvat, die ter vrije beschikking van de vennootschap staan, maar uitsluitend bedoeld zijn om bouwkostenoverschrijdingen te financieren, waardoor de jaarrekening over 2002 daarom geen getrouw beeld geeft van de aangegane verplichtingen;
- (b) betrokkene buitengewoon onzorgvuldig heeft gehandeld door niet al bij het produceren van de conceptjaarrekening over 2003 (met samenstellingsverklaring) gewag te maken van de voortgangsbedreigende situatie waarin de vennootschap zich bevond;
- (c) Betrokkene in de prognose, bedoeld in 2.3, heeft vermeld dat de nieuwbouw in de vorm van een turnkeyproject wordt gerealiseerd en dat de met de aannemer overeengekomen bouwsom € 2.430.000 bedraagt;
- (d) betrokkene in zijn financieel overzicht over de periode van 1 januari 2003 tot en met 31 oktober 2003 geen melding heeft gemaakt van het ontstaan van op dat moment voorziene overschrijdingen in de bouwkosten;
- (e) betrokkene in de aangepaste prognoses van 9 december 2003 geen melding heeft gemaakt van op dat moment voorziene overschrijdingen van de bouwkosten;

#### 3.2 Klaagsters verwijten ten tweede betrokkene een gebrek aan onpartijdigheid doordien:

- (a) gaande de bespreking op 29 juni 2004 betrokkene zich niet heeft gedragen als accountant van de vennootschap, maar als belangenbehartiger van L BV;
- (b) betrokkene toen ook al jaren de accountant van L en van L BV bleek te zijn en klaagsters daarvan niet eerder op de hoogte is gesteld;
- (c) betrokkene weigerde in augustus 2004 medewerking te verlenen aan het inzien van de te zijnen kantore aanwezige stukken door de accountant van klaagster sub 1;
- (d) het door betrokkene gegeven onjuiste en incomplete beeld ten gevolge van de in 3.1 beschreven nalatigheden, gevoegd bij het hiervoor gestelde omtrent het gebrek aan onpartijdigheid aan de zijde van betrokkene, het vertrouwen van klaagsters nog meer heeft doen schenden.

### 4 De gronden van de beslissing

4.1 Ten aanzien van het in 3.1 sub (a) vermelde klachtonderdeel overweegt de Raad dat in de toelichting op de jaarrekening over 2002 (bijlage 1 bij verweerschrift) het doel van de achtergestelde lening wordt uiteengezet en dat daaruit kan worden afgeleid dat de liquide middelen tot een bedrag van 227.000 niet ter vrije beschikking staan. Weliswaar heeft betrokkene verzuimd deze toelichting bij de liquide middelen te geven, maar dat verzuim rechtvaardigt niet de conclusie dat de jaarrekening geen getrouw beeld van de aangegane verplichtingen geeft en is in elk geval niet van zodanig gewicht dat het tuchtrechtelijk verwijtbaar is.

4.2 Met het in 3.1 sub (b) vermelde klachtonderdeel miskennen klaagsters dat betrokkene nog geen samenstellingsverklaring had gegeven, maar slechts een conceptjaarrekening over 2003 met een concept van een samenstellingsverklaring had opgesteld (bijlage D bij klaagschrift). Dit concept had nog niet zijn definitieve vorm bereikt, maar diende slechts ter bespreking met en door het bestuur, dat nog zocht naar oplossingen voor het ontstane financieringstekort. Het klachtonderdeel faalt dan ook.

4.3 Ten aanzien van het in 3.1 sub (c) vermelde klachtonderdeel heeft betrokkene onweersproken gesteld dat de in de prognose (bijlage 2 bij verweerschrift) opgenomen bouwsom ad € 2.430.000 is gebaseerd op de met de aannemer gesloten overeenkomst en dat het bouwplan is onderzocht door een deskundige derde, die ervaring had met de bouw van bioscopen. Naar het oordeel van de Raad heeft betrokkene bij het opstellen van de prognose dan ook voldoende zorgvuldigheid betracht.

- 4.4 Met betrekking tot het in 3.1 sub (d) vermelde klachtonderdeel heeft betrokkene gesteld dat in de balans per 31 oktober 2003 (bijlage B bij klaagschrift) de gehele nieuwbouwverplichting als investering en investeringsverplichting is opgenomen voor zover deze bij het opstellen bij hem bekend was. Daar tegenover hebben klaagsters niet aannemelijk gemaakt, laat staan aangetoond dat betrokkene toentertijd al op de hoogte was of had moeten zijn van overschrijdingen, die niet zijn opgenomen in de balans en die zich naderhand hebben verwezenlijkt.
- 4.5 Ten aanzien van het in 3.1 sub (e) vermelde klachtonderdeel heeft betrokkene onweersproken gesteld dat een aantal dagen voorafgaand aan het verzenden van de aangepaste prognoses (bijlage 4 bij verweerschrift) in een bespreking met alle partijen de investeringsoverschrijding nadrukkelijk aan de orde is geweest. Klaagsters hebben niet aannemelijk ge maakt dat betrokkene ten tijde van de verzending van de aangepaste prognoses op de hoogte was of had moeten zijn van overschrijdingen, die niet zijn opgenomen in deze stukken en die later zijn komen vast te staan. De beslissing om geen due diligence uit te voeren is een eigen en blijkens de door haar in het klaagschrift gegeven toelichting bewuste keuze geweest van klaagster sub 1. Deze keuze kan betrokkene niet worden verweten. Overigens heeft betrokkene gemotiveerd en geadstrueerd met bescheiden uiteengezet dat het door klaagsters ter zake van de overschrijding van de bouwkosten genoemde bedrag van 650.000 onjuist is.
- 4.6 Ten aanzien van de in 3.2 vermelde klachtonderdelen, die zich voor een gezamenlijke behandeling lenen, overweegt de Raad dat het door de vele en intensieve contacten tussen partijen voor een ieder kenbaar was - ook reeds voorafgaande aan de bespreking op 29 juni 2004, dat betrokkene ook als accountant voor L en L BV optrad. De andersluidende stelling van klaagsters acht de Raad niet aannemelijk. Tot de dag waarop XYZ- ontslag kreeg als accountant van klaagster sub 2 heeft geen van betrokken partijen daartegen geprotesteerd. Tegenover het gemotiveerde betoog van betrokkene acht de Raad niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene niet onpartijdig is geweest in zijn oordeel. Ten slotte heeft betrokkene met de als bijlagen 17 tot en met 21 bij verweerschrift in het geding gebrachte stukken genoegzaam aangetoond dat hij wel degelijk bereid is geweest alle medewerking te verlenen, die nodig of gewenst was bij de inzage van stukken.
- 4.7 De klacht faalt dus in al haar onderdelen. Mitsdien dient als volgt te worden beslist.

### **De beslissing**

#### **De Raad van Tucht:**

#### **Verklaart de klacht ongegrond.**

*Aldus beslist door mr. J.H.M. Willems, voorzitter, drs. E.J.F.A. de Haas RA en J.W. Schallenberg RA, leden, in tegenwoordigheid van mr. F.R. Hage, secretaris, en uitgesproken ter openbare zitting van de Raad van 13 juni 2006.*