

Uitspraken 2007

De volledige teksten van de uitspraken van de Raad van Tucht en het College van Beroep voor het bedrijfsleven zijn tegen kopieerkosten te bestellen bij de NIVRA-bibliotheek, e-mail bibliotheek@nivra.nl. Niet gepubliceerde samenvattingen van uitspraken staan op www.nivra.nl.

21 Raad van Tucht Den Haag en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2007-21

Artikel 34 lid 3 WRA - publicatie, deugdelijke grondslag, doorhaling, (geen) onderscheid actieve en niet actieve leden, hoor en wederhoor, mededeling in plaats van accountantsverklaring, onafhankelijkheid - familierelatie, partijdig, tuchtrechtspraak grensoverschrijdend

P, de broer van de betrokken registeraccountant, heeft een arbeidsrechtelijk geschil gehad met DEF. Klager heeft DEF in dit geschil als advocaat vertegenwoordigd. De diverse procedures hebben ertoe geleid dat P aan DEF schadevergoedingen heeft moeten betalen. Deze gelden heeft P ter zake betaald via klager. Naar aanleiding van incassomaatregelen heeft P zich beklagd over de doorgeleiding door klager van de door P te betalen gelden. Betrokkene woonachtig in België heeft op verzoek van zijn broer een overzicht opgesteld van de door P verrichte betalingen en deze afgegeven als concept accountantsverklaring. Dit stuk is door P gebruikt in een tuchtrechtprocedure tegen klager als advocaat. Na de tuchtrechtprocedure bij de Nederlandse Orde van Advocaten heeft betrokkene de definitieve accountantsverklaring afgegeven. Betrokkene wordt verweten voor de accountantsverklaring geen deugdelijke grondslag te hebben. En voorts dat de verklaring onzorgvuldig, partijdig en zonder hoor en wederhoor tot stand is gekomen. Met betrekking tot de klacht en het daartegen

gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Betrokkene stelt dat de klacht niet ontvankelijk is aangezien hij bij het NIVRA staat ingeschreven als niet actief en voorts dat hij zijn beroep in België uitoefent en daar woonachtig is. Dit verweer wordt verworpen en daarvoor voert de raad het volgende aan. De WRA kent ten aanzien van de inschrijving geen onderscheid tussen actieve en niet actieve leden. Slechts ten behoeve van de aan het NIVRA verschuldigde contributie, in de Algemene Contributieverordening, wordt onderscheid in deze groepen gemaakt. Daarbij is degene die in het accountantsregister is ingeschreven is op grond hiervan ook onderworpen aan de tuchtrechtspraak. Onverschillig is daarbij of de registeraccountant in Nederland woont of werkt dan wel in het buitenland. De raad verwerpt eveneens het verweer dat de GBR-1994 niet op de door betrokkene vervaardigde accountantsverklaring van toepassing zijn, omdat het een Belgisch stuk zou betreffen. Betrokkene heeft het stuk ondertekend met gebruikmaking van de titel RA. Niet blijkt dat de accountantsverklaring de uitkomst van de controle van een bepaalde financiële verantwoording betreft. Om deze reden merkt de raad deze niet aan als accountantsverklaring in de zin van artikel 1 van de GBR-1994, maar als een mededeling in de zin van artikel 11 GBR-1994. Gebruik van de term accountantsverklaring is hier misleidend. Door het aan P ter beschikking stellen van deze mededeling, waarvan het betrokkene bekend was dat deze door P (in Nederland) in het verkeer zou worden gebracht is betrokkene opgetreden als openbaar accountant. Derhalve is de gehele GBR-1994 op het handelen van betrokkene van toepassing. Op grond van artikel 24 GBR-1994 dient de openbare accountant onafhankelijk te zijn van zijn opdrachtgever. Hij moet

zorgen dat de onafhankelijkheid van zijn optreden niet door belangen van derden kan worden aangetast. Hij dient niet alleen in wezen onafhankelijk te zijn, maar dient ook, bezien vanuit een objectieve buitenstaander, de schijn van afhankelijkheid te vermijden. De raad is van oordeel, mede gezien het bepaalde in lid 4 van artikel 24 GBR-1994, dat de familierelatie tussen betrokkene en zijn broer, in wiens opdracht hij de accountantsverklaring heeft vervaardigd, te zeer de schijn van afhankelijkheid met zich meebrengt. De door betrokkene gekozen opzet voor de uitvoering van zijn opdracht versterkt deze schijn, nu betrokkene zich uitsluitend heeft gebaseerd op van zijn broer verkregen stukken en heeft verkozen om klager en DEF onwetend te houden van zijn onderzoek. De raad is van oordeel dat betrokkene had moeten afzien van het aanvaarden van de opdracht en dat hij, door die te aanvaarden, heeft gehandeld in strijd met de inhoud en strekking van artikel 24 GBR-1994. De objectiviteit die de openbare accountant bij de uitvoering van een opdracht in acht heeft te nemen, is verankerd in artikel 9 GBR-1994. De registeraccountant is onpartijdig in zijn oordeel. In lid 3 van dit artikel wordt daarenboven expliciet aandacht besteed aan de onpartijdigheid in het oordeel in de situatie dat de verklaring wordt afgegeven bij een verantwoording, afgelegd door onder anderen een nauwe persoonlijke relatie. Betrokkene heeft in zijn verweer aangevoerd dat het onderzoek bewust eenzijdig is gehouden omdat hij heeft gewerkt aan - wat hij noemt - een niet tegensprekelijk stuk. Deze bewust gekozen insteek geeft er blijk van dat, wat er zij van de waarde in België van een dergelijk stuk, betrokkene niet de onpartijdigheid heeft betracht die hij had moeten betrachten en aldus in strijd heeft gehandeld met artikel 9 GBR-1994. Op grond van artikel 11 GBR-1994 doet de openbare accountant slechts mededelingen omtrent de uitkomst van zijn arbeid voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen. Hij mag niet, zoals in het verweer nog aangevoerd, stellen dat hem overgelegde stukken iets niet aantonen wanneer hij er niet zeker van is dat de hem overgelegde stukken volledig zijn. Voorts dient hij er zorg voor te dragen

dat zijn mededelingen een duidelijk beeld geven van de uitkomsten van zijn arbeid. De accountantsverklaring heeft enkel betrekking op de financiële handelwijze van klager in het bijzonder ten aanzien van betalingen welke hij van P heeft ontvangen. In de verklaring staat dat zich bij het dossier de Boekhoudverordening 1998 van de Nederlandse Orde van Advocaten bevindt en wordt gesteld dat de financiële handelwijze van klager in strijd is met de voorschriften van die Boekhoudverordening. Voorts wordt ingegaan op klachten van P welke door de deken van de Orde van Advocaten zijn behandeld. Betrokkene geeft conclusies over vermeende bewijskracht van door klager in de klachtprocedures overgelegde stukken. In de conclusies wordt een oordeel gegeven over de vraag in welke mate vaststaat dat door P via klager betaalde gelden bij DEF terecht zijn gekomen. Voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag kan het onder omstandigheden noodzakelijk zijn dat het beginsel van hoor en wederhoor wordt toegepast. Die noodzaak bestaat in elk geval bij een onderzoek als het onderhavige, waarin de financiële handel en wandel van een bepaalde persoon onder-

werp van rapportage is. Degene wiens gedragingen onderwerp van rapportage zijn, moet gelegenheid krijgen te reageren op hetgeen een registeraccountant in de desbetreffende rapportage opmerkt. Anders dan betrokkene aanvoert stond de beslissing van de deken hieraan niet in de weg. Evenmin had betrokkene goede reden om te veronderstellen dat de conceptverklaring in de procedure voor de deken onweersproken was gebleven, zoals hij aanvoert te hebben aangenomen. In dit geval geldt de verplichting tot het toepassen van hoor en wederhoor zo mogelijk nog veel zwaarder, omdat betrokkene op verzoek van een derde in zijn rapportage ingaat op en een oordeel uitspreekt over de financiële verhouding tussen klager als advocaat en DEF als zijn cliënt. In deze verhouding is betrokkene opdrachtgever P evenwel een buitenstaander, omdat zijn betalingen aan de advocaat van DEF op grond van het Burgerlijk Wetboek bevrijdend zijn in zijn verhouding tot DEF. Betrokkene had derhalve geen rapport mogen uitbrengen zonder eerst klager in de gelegenheid te stellen te reageren op de conceptbevindingen en conceptconclusies van betrokkene. Klager heeft omstandig gemotiveerd gesteld

dat de conclusies in de accountantsverklaring onjuist zijn. Het door betrokkene mondeling gevoerde verweer heeft het de raad duidelijk gemaakt dat betrokkene onjuiste conclusies had kunnen vermijden bij een deugdelijk onderzoek, waaraan het heeft ontbroken. De boekhoudverordening van 1998 is in werking is getreden in de loop van 1999. Vrijwel alle betalingen die betrokkene in de accountantsverklaring aanmerkt als in strijd met die verordening afgehandeld, dateren van voor de inwerkingtreding. De raad oordeelt dat betrokkene, door oudere betalingen toch te toetsen aan die verordening, een misslag heeft begaan. Gelet op het voorgaande is de klacht ook gegrond voor zover deze het verwijt bevat dat de Accountantsverklaring een deugdelijke grondslag ontbeert en onzorgvuldig is opgesteld. De slotsom is dat de klacht in zijn geheel gegrond is. Ten aanzien van de op te leggen maatregel overweegt de raad het volgende. Door zijn verweer, schriftelijk en ter zitting van de raad, heeft betrokkene er blijk van gegeven geen enkel besef te hebben van de betekenis van de GBR-1994 welke voor hem als in het accountantsregister ingeschreven registeraccountant gelden. Betrokkene heeft gesteld dat hij in de eerste plaats bedrijfsrevisor is en niet of nauwelijks registeraccountant. Hij heeft, ook ter zitting nog, gesteld dat de GBR-1994 op hem, als in België wonende en werkzaam, niet van toepassing zijn en dat hij van mening blijft dat hij een dienstig stuk heeft vervaardigd waarvoor hij geen excuus hoeft te vragen. Zijn argument dat hij als niet meer in zijn beroep actief lid van het NIVRA is ingeschreven, doet niet ter zake. Uit het door betrokkene afgeven van de accountantsverklaring, welke betrokkene als RA heeft ondertekend, blijkt dat hij ter zake van deze verklaring als openbaar accountant is opgetreden en dat de klacht dus zijn beroepsuitoefening betreft. Betrokkene heeft zich laten verleiden tot een verklaring die bovendien ten behoeve van zijn broer is gegeven, en welke, afkomstig van een registeraccountant die stelt dat de verklaring de uitkomst van controle weergeeft, een maatschappelijke uitwerking heeft die nauwelijks van die van laster verschilt. De raad is van oordeel dat betrokkene door dit optreden ernstige schade heeft toegebracht aan de eer ►

Annotatie bij JT 2007-21

Belangwekkend is de wijze waarop de tuchtrechters tot de conclusie komen dat betrokkene is opgetreden als 'openbaar accountant'. De Raad van Tucht stelt vast dat de mededeling van betrokkene geen 'accountantsverklaring' in de zin van artikel 1 GBR was, kennelijk omdat deze geen 'verantwoording' betrof. Dan kan de raad zijn conclusie dat betrokkene optrad als 'openbaar accountant' dus niet hebben gebaseerd op artikel 2 lid 1 sub b GBR, waarin staat dat een RA optreedt als 'accountant' indien hij (beroepshalve) een verklaring afgeeft. De constatering van de raad dat de aanduiding 'Accountantsverklaring' misleidend was, is voorts enigszins gezocht. Die aanduiding wordt in het maatschappelijk verkeer veel breder opgevat dan uit de definitie van artikel 1 GBR volgt: in tal van overheidsstukken wordt de term gebruikt voor accountantsmededelingen die geen betrekking hebben op een 'verantwoording'. De argumentatie van de raad zou impliciet gestoeld kunnen zijn op het gebruik van de titel 'RA', maar de tuchtrechter heeft herhaaldelijk bepaald dat dit een aanduiding is van deskundigheid, en niet van een functie zoals '(openbaar) accountant'. Ook is denkbaar dat de raad heeft geoordeeld dat betrokkene zich door de aanduiding 'Accountantsverklaring' heeft bekendgemaakt als 'accountant', waardoor het oordeel zou zijn gestoeld op artikel 2 lid 1 sub a GBR. Maar het College van Beroep voor het bedrijfsleven billijkt het oordeel van de raad op grond van artikel 2 lid 2 sub I letter b GBR, waar is bepaald dat een RA optreedt als 'openbaar accountant' als hij gedooft dat een door hem gegeven 'verklaring' openbaar wordt gemaakt. Maar de raad heeft nu juist vastgesteld dat het geen 'verklaring' was! Overigens is de gegrondverklaring beroepsethisch wel begrijpelijk, zeker wegens het gebrek aan onpartijdigheid. Ten aanzien van de openbaarmaking van de sanctie schept het college nuttige jurisprudentie: deze behoort niet het herstel van de goede naam van de klager als oogmerk te hebben.

Hans Blokdijk

van de stand der registeraccountants. De houding van betrokkene in zijn verweer voedt de vrees dat hij zonder nog enig besef van de grenzen die hij in acht behoort te nemen, opnieuw zal kunnen vervallen in de zelfde fout. Het doel van de tuchtrechtspraak is het weren en beteugelen van misslagen van registeraccountants in de uitoefening van hun beroep en van inbreuken op verordeningen zoals de GBR-1994 en op de eer van de stand der registeraccountants. Gelet op dit doel ziet de Raad zich in deze omstandigheden, gezien de ernst van de misslagen, gedwongen als enige beslissing waarmee herhaling is te voorkomen, hoezeer dit de raad ook bezwaart jegens iemand die niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld, te grijpen naar de maatregel van doorhaling van de inschrijving in het accountantsregister als sanctie die passend en geboden is. De raad vindt in de gevolgen van de verweten gedraging aanleiding te bepalen dat de volgende tekst wordt gepubliceerd in het NRC Handelsblad en in de Staatscourant: "De Raad van Tucht voor Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten te Den Haag heeft de doorhaling gelast van de inschrijving in het accountantsregister van een registeraccountant wegens een door hem afgegeven ongegronde en ondeugdelijke verklaring waarin twijfels zijn geuit aan de correcte financiële afwikkeling van gelden aan een cliënt door A, advocaat te A."

De betrokkene registeraccountant is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Hierbij heeft het college de uitspraak van de raad inhoudelijk bekrachtigd. Ten aanzien van de op te leggen maatregel is zij echter van mening dat publicatie achterwege dient te blijven. Hiertoe overweegt zij dat de uitoefening van de bevoegdheid van artikel 34, derde lid, WRA, moet worden beoordeeld in het licht van de doelstellingen van de tuchtrechtspraak, te weten het weren en beteugelen van misslagen, inbreuken op verordeningen van de Orde en op de eer van de stand. Daarnaast kan onder omstandigheden een maatschappelijk belang gediend zijn bij kennisneming van het oordeel van de tuchtrechter over het optreden van een accountant. De wijze waarop de raad de openbaar te maken passage heeft geformu-

leerd, te samen genomen met de overwegingen ten aanzien van de strafmaat wijzen er echter op dat met onderhavige openbaarmaking veel meer is beoogd het herstellen van klagers goede naam. Gelet hierop is het college van oordeel dat in het onderhavige geval geen van genoemde doelstellingen gediend zijn met openbaarmaking.

1083/04.17

AWB 05/432

22 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2007-22

Deugdelijke grondslag, jaarrekening geeft géén getrouw beeld, met specialisme profileren wekt extra verwachting ten aanzien van deskundigheid, leiding huishouding verantwoordelijk voor besluit tot treffen van een voorziening

De Stichting ABC en ABC Holding maken deel uit van de ABC-groep. De stichting richt zich op de uitvoering van de onderwijsactiviteiten en in de holding zijn de commerciële activiteiten van de ABC-groep ondergebracht. Betrokkene is als registeraccountant verbonden aan UVW Registeraccountants. Hij is werkzaam binnen een onderdeel van UVW Registeraccountants dat is gespecialiseerd in het verrichten van accountantswerkzaamheden ten behoeve van onderwijsinstellingen

en dat zich als zodanig presenteert.

Betrokkene heeft vanaf 1988 tot 2003 accountantswerkzaamheden verricht ten behoeve van de ABC-groep. In de periode waarop de klacht betrekking heeft, bestonden deze werkzaamheden primair uit de controle van de door interne controllers van de ABC-groep samengestelde jaarrekeningen van de stichting en van de geconsolideerde jaarrekeningen van de holding. Daarnaast verrichtte betrokkene ook ad hoc werkzaamheden, zoals het geven van adviezen en het verstrekken van continuïteitsverklaringen. Jaarlijks ontvangt de stichting van DEF een rijksbijdrage in de bekostiging van het onderwijs. Via haar jaarrekening legt de stichting verantwoording af over de besteding van deze bijdrage. Op basis van deze jaarrekening stelt DEF de rijksbijdrage over een jaar definitief vast.

De Stichting ABC en DEF verwijten de betrokken registeraccountant in hoofdzaak dat deze ten onrechte goedkeurende accountantverklaringen heeft afgegeven bij de jaarrekeningen van de stichting betreffende de jaren 2001 en 2002 nu deze geen getrouw beeld gaven.

De klacht is opgedeeld in gebreken die ervoor zorgen dat de jaarrekeningen geen getrouw beeld geven.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. De raad stelt het volgende voorop met betrekking tot het verstrekken, door een registeraccountant, van een goedkeurende verklaring bij een jaarrekening. Op grond van de Richtlijnen voor de Accountantscontrole

Annotatie bij JT 2007-22

Duidelijk zal zijn dat klager DEF een overheidsinstantie is: zij stelt de rijksbijdrage in de bekostiging van het onderwijs vast. Daarover gaat de klacht echter niet; deze betreft de naleving van de 'Regeling beleggen en belenen door instellingen voor onderwijs en onderzoek'. In de jaarrekening van de Stichting ABC is de door deze gevolgde handelwijze ter zake van de financiële verhouding met de Holding ABC verborgen gebleven; dat zal de oorzaak van de klacht zijn geweest. Wat het belang van de Stichting ABC, en ook van de Holding ABC (zie JT 2007-23), bij de klacht was, is niet duidelijk, maar dat is ook niet nodig: een klager behoeft geen belang bij de klacht te hebben.

De Raad van Tucht acht de accountant 'meer nog dan anders' aanspreekbaar op zijn verantwoordelijkheid omdat hij zich afficheert met een bijzondere deskundigheid, in casu op het gebied van onderwijs.

Dit verdient mogelijk de aandacht van kantoren die zich in de ledenlijst van het NIVRA beroemen op specifieke 'specialisaties'.

Hans Blokdijk

wordt bedoelde goedkeuring vervat in de bewoordingen dat de jaarrekening een 'getrouw beeld' geeft. In diezelfde richtlijnen is aangegeven dat de term getrouwheid hier inhoudt dat het beeld dat een jaarrekening oproept juist en toereikend moet zijn en dat wil zeggen niet te optimistisch en niet te pessimistisch en geschikt voor het doel waar-toe de financiële informatie dient, te weten het nemen van beslissingen door de gebruikers ervan. De raad neemt dit tot uitgangspunt bij de beoordeling van de (overkoepelende) klacht dat betrokkene geen goedkeurende verklaring had mogen verstrekken bij de jaarrekeningen van de stichting over 2001 en 2002. Naar het oordeel van de raad heeft betrokkene terecht erkend dat de rubricering van de vordering van de stichting op de holding in de jaarrekeningen over 2000 tot en met 2002 onder de post liquide middelen, onjuist is. Te dien aanzien is door klaagsters terecht betoogd dat te dezen geen sprake is van middelen waarover door de stichting (zo goed als) direct kon worden beschikt en dat met betrekking tot die vordering een invorderingsrisico bestond. De rubricering van de desbetreffende vordering geeft dus - ook los van de vermogenspositie van de holding - een onjuist beeld van de feitelijke beschikbaarheid van liquide middelen voor de stichting. De toelichting op de desbetreffende balanspost heft het effect van deze onjuiste rubricering niet op, nu die toelichting geen helderheid schept over de werkelijke financiële situatie. De term 'in-house-bankingsysteem' roept in dit verband meer vragen op dan zij beantwoordt en de omvang van de rekening-courantvordering blijft - in ieder geval tot aan de jaarrekening 2002 - onvermeld. Het verweer van betrokkene dat klaagsters op de hoogte waren van de werkelijke situatie doet aan het voorgaande niet af. Het gaat in deze procedure niet om het beantwoorden van de vraag wie voor die situatie verantwoordelijk was, doch om een tuchtrechtelijke beoordeling van het handelen van de betrokken accountant. In dat kader bezien, behoorde het tot de eigen verantwoordelijkheid van betrokkene als controlerend accountant om erop toe te zien dat de vordering op de holding juist was gerubriceerd en van een zodanige toelichting was voorzien dat deze

een willekeurige gebruiker van de jaarrekening bij zelfstandige lezing van de jaarrekening duidelijkheid zou verschaffen. Daarbij geeft betrokkene naar het oordeel van de raad blijk van een te beperkte opvatting van wie moeten worden begrepen onder de kring van gebruikers van de onderhavige jaarrekeningen. Volgens klaagsters geeft de jaarrekening voorts geen getrouw beeld aangezien er geen voorziening is opgenomen voor de oninbaarheid van de vordering op de holding. Het verweer van betrokkene op dit punt is valide in zoverre deze inhoudt dat de leiding van de stichting verantwoordelijk was voor het nemen van een beslissing ten aanzien van het al dan niet opnemen van een voorziening voor inbaarheid van de vordering op de holding. De stichting is voorts hoofdelijk aansprakelijk voor schulden van de holding hetgeen onvoldoende blijkt uit de jaarrekening. Overige door klaagsters gestelde gebreken aan de jaarrekeningen worden door de raad verworpen. Betrokkene heeft zich op het standpunt gesteld dat van de door hem erkende gebreken in de jaarrekeningen van de stichting niet kan worden gezegd dat zij meebrachten dat op grond daarvan aan de jaarrekeningen goedkeurende verklaringen onthouden had moeten worden. De raad volgt betrokkene in dit standpunt niet. In samenhang beschouwd waren de onjuiste rubricering van de vordering op de holding onder de post liquide middelen en het ontbreken van toelichting ter zake, alsmede het verzuim melding te maken van de hoofdelijke verbondenheid van de stichting in de jaarrekeningen over 2001 en 2002, door het oplopen van de vordering van de stichting op de holding van zodanig materieel belang geworden dat deze jaarrekeningen als gevolg van deze tekortkomingen geen getrouw beeld gaven. Mitsdien had betrokkene aan de jaarrekeningen over 2001 en 2002 zijn goedkeuring moeten onthouden. Ten aanzien van de op te leggen maatregel overweegt de raad als volgt. Uit het voren overwogene vloeit voort dat betrokkene in ernstige mate is tekortgeschoten in de van hem als registeraccountant te vergen zorgvuldigheid en kritische zin. Daarbij weegt de omstandigheid dat betrokkene ten onrechte goedkeurende verklaringen heeft afgegeven bij de voormelde jaarrekeningen van de stich-

ting, gelet op het belang daarvan, het zwaarst. Opmerking verdient daarbij dat wie zich - zoals betrokkene - profileert met een bepaald specialisme, in het geval van betrokkene accountancy op onderwijsgebied, daarmee in het maatschappelijk verkeer de verwachting wekt in het bijzonder op dat terrein deskundig te zijn. Het gezag dat derden geneigd zijn toe te kennen aan de mededelingen van de accountant op het terrein van zijn bijzondere deskundigheid, brengt als spiegelbeeld mee dat de accountant meer nog dan anders aanspreekbaar is op zijn verantwoordelijkheid voor de gegrondheid van de door hem gerapporteerde bevindingen. Uit het vorenstaande vloeit voort dat betrokkene in strijd heeft gehandeld met artikel 11 GBR 1994 door zonder deugdelijke grondslag goedkeurende verklaringen te verstrekken bij de jaarrekeningen van de stichting over 2001 en 2002 en door in die accountantsverklaringen de mededeling te doen dat de jaarrekeningen in overeenstemming waren met de richtlijn. De ernst van de vastgestelde tekortkomingen brengt mee dat met een schriftelijke waarschuwing niet kan worden volstaan. In aanmerking genomen echter dat niet aanmerkelijk is geworden dat van enige vorm van opzet aan de kant van betrokkene sprake is geweest, is de raad van oordeel dat een schriftelijke berisping een passende sanctie vormt. R472

23 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2007-23

Jaarrekening geeft géén getrouw beeld, (on)voldoende kritisch in management letter

In deze zaak is sprake van dezelfde uitgangssituatie als in uitspraak JT 2007-22, met dien verstande dat dit maal ABC Holding de klagende partij is. Deze verwijt dezelfde registeraccountant als in de vorige uitspraak dat ten onrecht een goedkeurende verklaring is afgegeven omdat de jaarrekening geen getrouw beeld geeft van de schuldpositie. Hiertoe wordt aangevoerd dat de rekening-courantschuld van de holding aan de stichting is opgenomen onder de rubriek schulden aan kredietinstellingen en van een onjuiste ►

Tuchtrecht

toelichting voorzien. Voorts stelt klaagster dat betrokkene zich in zijn managementletter onvoldoende kritisch heeft opgesteld tegenover het bestuur van de holding en ten onrechte geen uiteenzetting heeft gegeven van de reden voor de doorgevoerde stelselwijziging betreffende de waardering van het onroerende goed.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Het eerste verwijt treft doel. Weliswaar kon de rekening-courantschuld naar haar juridische vorm worden gerangschikt onder de 'kortlopende schulden' maar in ieder geval is de rubricering onder de post 'kortlopende schulden aan kredietinstellingen' onjuist, nu de stichting onmiskenbaar geen kredietinstelling in de gangbare zin van dat woord is. Nu iedere specificatie van de balanspost ontbreekt, wordt ook in zoverre geen inzicht geboden in het bestaan, de aard en de omvang van de onderhavige rekening-courantschuld. Het voorgaande klemmt temeer nu de omvang van de rekening-courantschuld ultimo 2001, respectievelijk 2002, zowel in absolute zin als relatief - ten opzichte van het totaal van de kortlopende schulden - zeer aanzienlijk was. Voor zover al sprake is van een toelichting op de rekening-courantverhouding verschaft deze evenmin de relevante informatie. De term 'in-housebanking systeem' roept meer vragen op dan zij beantwoordt. Waar wordt vermeld dat dit systeem de onderlinge vorderingen en schulden van

'ABC rechtspersonen' behelst, kan een willekeurige gebruiker van de jaarrekening daaruit zonder nadere toelichting - die ontbreekt - niet opmaken dat bedoeld is op een schuld aan de stichting. Het verweer van betrokkene dat verdere toelichting niet nodig was, nu betrokken partijen wisten hoe de vork in de steel zat, snijdt geen hout. Het behoorde tot de eigen verantwoordelijkheid van betrokkene als controlerend accountant om erop toe te zien dat de schuld aan de stichting van een zodanige toelichting was voorzien dat deze een willekeurige gebruiker van de jaarrekening bij zelfstandige lezing van de jaarrekening duidelijkheid zou verschaffen. De raad is van oordeel dat de gebrekkige informatie over de rekening-courantschuld op zichzelf onvoldoende is voor het oordeel dat betrokkene zijn goedkeurende verklaring aan de jaarrekening had dienen te onthouden. Daarbij neemt de raad in aanmerking dat de totale schuldpositie van de Holding, en daarmee de omvang van haar eigen vermogen, niet wordt beïnvloed door de onjuiste rubricering en de tekortschietende toelichting. De typering van zijn management letter als 'neutraal' heeft betrokkene bestreden, nu uit die brief - naar hij stelt - wel degelijk een kritische houding blijkt ten aanzien van de administratieve organisatie en interne controle. Omdat de problemen waren onderkend en een reorganisatie in gang was gezet heeft betrokkene ervan afgezien over de gesignaleerde tekortkomingen verdere opmerkingen te maken. De

raad is van oordeel dat klaagster tegenover dit gemotiveerde verweer geen, althans onvoldoende feiten en omstandigheden heeft aangevoerd die tot het oordeel kunnen leiden dat betrokkene in zijn management letter is tekortgeschoten in het signaleren van tekortkomingen of dat hij anderszins blijkt heeft gegeven van een onvoldoende kritische houding tegenover de directie. Met betrekking tot het derde klachtonderdeel heeft betrokkene zich op het standpunt gesteld dat de in 2001 doorgevoerde stelselwijziging in de waardering van het onroerend goed naar marktwaarde voldoende is toegelicht in de jaarrekening over 2001. De raad is van oordeel dat deze toelichting niet zodanig gebrekkig is dat zij een tuchtrechtelijk verwijtbare tekortkoming oplevert. De wijziging als zodanig en de effecten ervan op het vermogen en resultaat zijn - hoewel verspreid over verschillende bladzijden en derhalve niet bijzonder overzichtelijk - uiteengezet. De enkele omstandigheid dat niet uitdrukkelijk de redenen voor de grondslagwijziging zijn vermeld rekent de raad betrokkene niet aan, nu deze reden gemakkelijk te raden valt uit onder meer het bestuursverslag. De raad acht het niet noodzakelijk betrokkene voor de gegrond bevonden klachtonderdelen, gelet op het feit dat betrokkene in de samenhangende zaak JT 2007-22 reeds een berisping is opgelegd, in deze zaak andermaal een maatregel op te leggen.

R473. ■