

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](mailto: bibliotheek@nivra.nl). Niet gepubliceerde samenvattingen van uitspraken staan op www.nivra.nl.

56 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2007-56

Eer van de stand eist dat fraude wordt gemeld, fraude is een opzettelijk gecreëerde onjuiste weergave van feitelijke gegevens, onderzoeker BFT, Verordening op de fraudemelding niet van toepassing

Klager was als gerechtsdeurwaarder verbonden aan ABC. Het Bureau Financieel Toezicht (BFT) houdt onder andere toezicht op gerechtsdeurwaarders. Periodiek onderzoek bij ABC waaruit een bewaringstekort bleek heeft geleid tot een tuchtklacht en een schorsing voor klager. Bij een aanvullend onderzoek bleek het bewaringstekort te zijn opgelopen. Een nieuwe tuchtklacht door het BFT heeft geleid tot ontzetting uit het ambt

Annotatie bij JT 2007-56

Deze uitspraak zou aanleiding kunnen geven tot misverstand. Bij een opzettelijk gecreëerde onjuiste weergave van feitelijke gegevens is eerst sprake van fraude, indien dit is geschied teneinde waarden aan een huishouding op onrechtmatige wijze te onttrekken of te doen toevloeien (artikel 1 Verordening op de fraudemelding). Dit zijn dus twee criteria die *beide* van toepassing moeten zijn. In de onderhavige zaak was kennelijk noch het een, noch het ander aan de orde. Wel stelt de Raad van Tucht dat een registeraccountant bij de constatering van fraude gepaste actie moet ondernemen indien hij fraude constateert, ook als is de Verordening niet van toepassing. Waarvan akte!

Hans Blokdijk

van gerechtsdeurwaarder. Betrokken registeraccountant was bij het BFT verantwoordelijk voor de door het BFT uitgevoerde onderzoeken.

Betrokkene wordt verweten te hebben nagelaten te vermelden dat sprake is van fraude binnen ABC en voorts zelf de Verordening op de fraudemelding niet hebben nageleefd. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. De Verordening op de fraudemelding legt aan de openbaar accountant verplichtingen op zoals nader gespecificeerd in die verordening, indien de openbaar accountant bij de uitvoering van zijn controleopdracht aanwijzingen van fraude verkrijgt. Een openbaar accountant in de zin van de Verordening op de fraudemelding is een registeraccountant die optreedt als openbaar accountant in de zin van artikel 2, tweede lid, GBR-1994. De raad stelt vast dat betrokkene met betrekking tot ABC (en in het bijzonder klager) niet in het kader van een controleopdracht optrad als openbaar accountant in de zin van artikel 2, tweede lid, GBR-1994. De Verordening op de fraudemelding is als zodanig aldus niet van toepassing op betrokkene. Dit moge reeds blijken uit het feit dat hij in het kader van wettelijk geregeld toezicht geen mogelijkheid had een controleopdracht terug te geven als eventueel vervolg op de constatering van fraude. Voorts heeft klager onvoldoende feiten gesteld, en zulke feiten zijn ook overigens niet aannemelijk geworden, dat er sprake was van fraude binnen ABC. Naar het oordeel van de raad is het enkele feit dat slechts drie van de vier maten van ABC de bij het klaagschrift overgelegde overeenkomsten hebben getekend namens ABC, op zichzelf geen aanwijzing voor fraude; daarvoor dient immers aannemelijk te zijn dat er sprake is van een opzettelijk

gecreëerde onjuiste weergave van feitelijke gegevens. Voorts heeft betrokkene aangevoerd dat het door BFT verrichte onderzoek niet heeft geleid tot de conclusie dat er sprake was van fraude binnen ABC. Dit klachtonderdeel is dan ook ongegrond. Wel is de raad van oordeel dat, indien betrokkene zou hebben geconstateerd dat genoemde overeenkomsten valselijk zouden zijn ondertekend, het op de weg van betrokkene - die zich immers van de titel RA bedient - ligt daarvan melding te maken in zijn rapportage althans mag worden verwacht dat hij gepaste actie onderneemt vanwege de eer van de stand der registeraccountants (artikel 5 GBR-1994). De Raad van Tucht verklaart de klacht ongegrond.

R561

68 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2007-68

Door het NIVRA benoemde bindend adviseur

Door het NIVRA is een registeraccountant als bindend adviseur benoemd in het geschil tussen DEF en GHI. De betrokken registeraccountant is door DEF gevraagd een oordeel te geven over het concept bindend advies. Betrokkene heeft zijn commentaar teruggekoppeld aan de bindend adviseur. Betrokkene wordt onder andere verweten de opdracht buiten het NIVRA om te hebben aanvaard en tevens het concept bindend advies te hebben verworpen zonder goedkeuring van het NIVRA. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Geen gedrags- of beroepsregel verbiedt een registeraccountant een opdracht te accepteren buiten het NIVRA om, ook niet als dat gaat om het

Annotatie bij JT 2007-68

De samenvatting van de uitspraak doet de vraag rijzen of het gepast is dat een adviseur die door één der partijen in het conflict is ingeschakeld, in contact treedt met de (onpartijdige) bindend adviseur. Blijkens de tekst van de uitspraak meent de Raad van Tucht dat deze kwestie in het midden kan blijven omdat betrokkene niet is opgetreden als openbaar accountant, waardoor artikel 33 GBR niet van toepassing was. Daarmee blijft deze belangwekkende vraag helaas voorshands onbeantwoord.

Hans Blokdijk

analyseren van een concept bindend advies van een door het NIVRA benoemde bindend adviseur. Voorts staat niet vast dat betrokkene het concept bindend advies heeft verworpen. Immers uit de aanhef van het advies van betrokkene blijkt dat slechts een oordeel is gegeven inzake enkele elementen van het concept bindend advies. Ook verplicht geen gedrags- of beroepsregel een registeraccountant goedkeuring te vragen aan het NIVRA tot het 'verwerpen' van een (concept) bindend advies. De klacht wordt ongegrond verklaard. R516

69 Raad van Tucht Den Haag - JT 2007-69

Onafhankelijkheid: controle en due diligence door zelfde kantoor voor kopende respectievelijk verkopende partij verricht

De betrokken registeraccountant is verbonden aan accountantskantoor XYZ, vestiging B. Klaagster is grootaandeelhouder in GHI, de vennootschap welke verkocht is aan DEF. Door M RA van accountantskantoor XYZ, vestiging E, is op verzoek van DEF een due diligence onderzoek verricht. Betrokkene heeft klaagster bij brief geïnformeerd over de stand van zaken van de controle van de conceptjaarrekening van GHI. In de koopovereenkomst tussen klaagster en DEF is bepaald dat verkopers een definitieve jaarrekening zullen opstellen, en voorts dat indien sprake is afwijkingen van het eigen vermogen ten opzichte van de conceptjaarrekening dit de uiteindelijke koopprijs zal beïnvloeden. De definitieve jaarrekening wijkt aanzienlijk af van de conceptjaarrekening. Daar partijen niet tot overeenstemming zijn gekomen is een bindend adviseur benoemd.

Betrokkene wordt verweten de conceptjaarrekening onjuist te hebben opgesteld en zich niet onafhankelijk te hebben opgesteld. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. De raad stelt voorop dat de wetenschap van betrokkene dat de aandelen in DEF te koop stonden en dat de conceptjaarrekening daarvoor van belang was niet meebrengt dat hij rekening behoefde te houden met de mogelijkheid van het opnemen in de koopovereenkomst van een beding volgens welk voor de koopprijs het zichtbare

eigen vermogen in hoge mate bepalend zou zijn. De belangrijkste vraag is of betrokkene door het opstellen van de brief onjuist gehandeld heeft. Klaagster is van mening dat zij mocht vertrouwen dat betrokkene bij de conceptjaarrekening zoals bij die brief gevoegd een goedkeurende verklaring zou geven, indien de in die brief vermelde voorbehouden zouden zijn weggenomen. Geoordeeld wordt dat de brief niet is op te vatten als een voorwaardelijke goedkeurende verklaring noch een toezegging om een goedkeurende verklaring bij de conceptjaarrekening te verstrekken. De brief geeft aan wat de belangrijkste punten waren waarom nog geen accountantsverklaring kon worden gegeven. In het bijzonder is de continuïteitsproblematiek genoemd. De bewoordingen, waaronder het gebruik van de term *highlight*, duiden erop dat betrokkene in die brief geen volledigheid beoogde. De inhoud van de brief kan niet worden gezien als toezegging om een goedkeurende verklaring te verstrekken indien de in de brief vermelde punten van aarzeling op bevredigende wijze zouden zijn opgelost. Van feiten of omstandigheden die nopen tot het oordeel dat betrokkene zich bij de controle van de conceptjaarrekening niet onafhankelijk heeft opgesteld, is niet gebleken. De raad verwierpt de in dit verband door klaagster geponeerde stelling dat betrokkene zich had behoren terug te trekken, gezien de betrokkenheid van XYZ vestiging E als accountant van de koper. Aan betrokkene c.q. zijn kantoor was geen andere opdracht verstrekt dan de controle- opdracht en klaagster heeft niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene, op basis van een daartoe verstrekte opdracht een

rol heeft gespeeld in het overnametraject, hetgeen betrokkene uitdrukkelijk heeft bestreden. Evenmin heeft klaagster feiten gesteld die leiden tot het oordeel dat betrokkene onvoldoende onafhankelijkheid heeft betracht in zijn rol als lid van de projectgroep voor het bindend adviestraject. Klaagster heeft in dit verband verwezen naar de toezending van voorraadlijsten door betrokkene aan de bindend adviseur. Uit de stukken blijkt dat het hier ging om toezending van stukken welke de bindend adviseur had verzocht aan de koper, welk verzoek de koper heeft doorgegeven aan betrokkene, omdat de koper de betreffende stukken niet in bezit had. Betrokkene heeft hierop de stukken aan de bindend adviseur gestuurd. Deze, in het kader van een bindend advies geheel correcte, gang van zaken toont niet aan dat betrokkene onvoldoende onafhankelijk is geweest in zijn functioneren. De klacht wordt in zijn geheel ongegrond verklaard.

1138/05.11

71 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2007-71

Ambtenaar Belastingdienst treedt niet op als accountant

Betrokken registeraccountant is ambtenaar bij de Belastingdienst. Klager is onderwerp geweest van een strafrechtelijk vooronderzoek. In dit kader heeft betrokkene ten behoeve van de FIOD enkele rapportages opgesteld.

Annotatie bij JT 2007-69

Klaagster had betrokkene de opdracht gegeven tot controle van de jaarrekening. De jaarrekening over 2000 was de eerste die door betrokkene zou worden gecontroleerd. Toen die controle nog niet was voltooid, kwam de verkoop van de vennootschap aan de orde. Kennelijk meent klaagster dat betrokkene 'koude voeten' heeft gekregen toen de potentiële koper een *due-diligence* onderzoek liet uitvoeren door een collega van betrokkene, van een andere vestiging van hetzelfde accountantskantoor. Dat is op zich merkwaardig, want het gevreesde verlies aan onafhankelijkheid had ook op kunnen treden indien het *due-diligence* onderzoek door een ander accountantskantoor zou worden uitgevoerd. Bovendien meent klaagster dat haar 'eigen' reeds fungerende accountant zich terug had behoren te trekken. Ook dit is niet logisch: als zij bevreesd was voor een verlies aan onafhankelijkheid had zij bezwaar moeten maken tegen de door de koper voor het *due-diligence* onderzoek gekozen accountant. De argumenten van klaagster zijn kennelijk achteraf *pour le besoin de la cause* bedacht; zij zijn duidelijk niet valide gebleken.

Maar wegens de schijn van (on)afhankelijkheid rijst toch de vraag of het verstandig is dat beide partijen bij een dergelijke transactie accountants van hetzelfde kantoor inschakelen.

Hans Blokdijk

Klager verwijt de betrokkene registeraccountant hem niet in de gelegenheid te hebben gesteld te reageren op de inhoud alvorens deze te verspreiden en voorts dat de rapportages onjuiste informatie bevatten.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Alle door de klacht aan de orde gestelde gedragingen betreffen werkzaamheden van betrokkene in zijn hoedanigheid van ambtenaar van de belastingdienst. Hij is daarbij opgetreden als inspecteur en als onderzoeker van boeken en administratieve gegevens. Betrokkene is in dat kader niet opgetreden als accountant als bedoeld in hoofdstuk III GBR-1994. Het gebruik door betrokkene van de RA-titel en de inhoud van de door hem in het kader van getuigenverhooren in de strafzaak gegeven antwoorden, leiden niet tot de conclusie dat sprake is van een optreden van betrokkene als accountant. In het licht van de gegeven omstandigheden vormen dit titelgebruik en deze antwoorden slechts een aanduiding van de deskundigheid van de betrokken persoon. Gelet op de door betrokkene vervulde rol als ambtenaar van de belastingdienst en het interne karakter van zijn stukken, was betrokkene niet verplicht om klager in de gelegenheid te stellen zich uit te laten in het kader van de totstandkoming van deze stukken. Voor het overige kan niet worden gezegd dat de inhoud van de door betrokkene opgestelde stukken de eer van de stand schaden. De klacht wordt ongegrond verklaard.

Klager heeft in beroep bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven het oordeel dat betrokkene niet is opgetreden als accountant

bestreden. Ten aanzien van het beroep overweegt het college het volgende. Klager heeft er op gewezen dat betrokkene niet alleen diverse stukken heeft ondertekend met vermelding van zijn RA-titel of de aanduiding 'rijksaccountant' maar tevens in zijn getuigenisverklaringen in het kader van een strafrechtelijk onderzoek uitdrukkelijk heeft verklaard dat hij accountant bij de belastingdienst is en welke Verantwoordelijkheden uit die functie voortvloeien. Naar het oordeel van het college heeft de raad, door op basis van zijn waardering van de aan de orde zijnde feitelijke elementen tot de slotsom te komen dat betrokkene niet als accountant is opgetreden, geen blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting. Uit vaste jurisprudentie van het college blijkt dat gebruik van de deskundigheidsaanduiding RA niet zonder meer meebrengt dat betrokkene als accountant in de zin van artikel 2, eerste lid, GBR-1994 is opgetreden. Alle door klager gewraakte handelingen van betrokkene zijn door laatstgenoemde verricht in het kader van diens functie van ambtenaar bij de belastingdienst, terwijl die handelingen bestonden uit onderzoek naar een juiste naleving van de belastingwetgeving en het opstellen, onderscheidenlijk weergeven van bevindingen ter zake. Gelet op het vorenstaande en nu evenmin sprake is van een situatie als bedoeld in de overige onderdelen van artikel 2 GBR-1994, is het college van oordeel dat betrokkene niet is opgetreden als accountant. Het college verwerpt het beroep.

R485

AWB 05/663 LJN BA4850

Berekening voldoende onderbouwd, overgenomen mededelingen verifiëren

JKL is kort voor haar faillissement veroordeeld tot het betalen van achterstallige huur aan klaagster. Met oog op het opstellen van een schadevergoedingsvordering jegens klaagster hebben de aandeelhouders van JKL de betrokken registeraccountant opdracht gegeven financiële overzichten op te stellen. De klacht behelst het verwijt dat betrokkene mededelingen in zijn rapportage niet heeft geverifieerd en voorts dat de betrokkene heeft verzuimd zijn berekeningen te onderbouwen.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. De raad is van oordeel dat betrokkene met betrekking tot de in zijn rapportage gekozen formulering niet de zorgvuldigheid in acht heeft genomen die van hem mocht worden verwacht. Betrokkene had zich onder meer moeten onthouden van het weergeven van de mededeling van de curatrice, zonder deze op juistheid te toetsen. Hiervoor wordt betrokkene de maatregel van schriftelijke waarschuwing opgelegd. Het verwijt dat betrokkene zijn berekening onvoldoende heeft onderbouwd wordt ongegrond verklaard. Volgens de raad heeft betrokkene in voldoende mate inzicht gegeven in de wijze van totstandkoming van de aan JKL

Annotatie bij JT 2007-71

Deze uitspraak roept wellicht herinneringen op aan JT 2005-63. Daarin is uitgesproken dat de mogelijkheid een accountant tuchtrechtelijk aan te spreken op zijn handelen niet licht kan worden uitgesloten, ook al is hij in dienstbetrekking bij een andere instelling dan een accountantskantoor. Een verschil met de onderhavige uitspraak is, dat in JT 2005-63 betrokkene werkzaam was bij de interne accountantsdienst van een bank. Daarmee trad hij dus op als 'accountant', hetgeen overigens in die uitspraak geen zichtbare rol heeft gespeeld. In het onderhavige geval zijn de gedragingen van betrokkene dus terecht uitsluitend aan artikel 5 GBR getoetst, met de ongegrondverklaring van de klacht als gevolg. Van belang is ook dat de tuchtrechters oordelen dat interne stukken niet vóór de definitieve totstandkoming aan een externe klager behoeven te worden voorgelegd. Zij plaatsen dit echter in de context van de situatie, waarbij klager reeds voordien was geconfronteerd met een huiszoeking in het kader van een mogelijke strafzaak. Dit oordeel lijkt in het kader van een ordelijke procesgang gepast, maar het kan dus niet als een algemeen geldend beginsel worden geïnterpreteerd: een accountant zal zich altijd moeten afvragen of hoor en wederhoor geboden is. In JT 2005-63 was daar overigens niet over geklaagd.

Hans Blokdijk

Annotatie bij JT 2007-72

De reden voor de sanctie is duidelijk: in een dergelijk rapport moeten geen ongeverifieerde mededelingen worden opgenomen indien deze van invloed zijn op de conclusie. Niet uit de samenvatting maar wel uit de tekst van de uitspraak blijkt dat de Raad van Tucht de gegrondverklaring van de klacht mede betreft op een passage in het rapport van betrokkene die luidt: 'de aard en de omvang van deze werkzaamheden brengen met zich dat deze niet kunnen resulteren in die zekerheid omtrent de getrouwheid ... welke aan een accountantsverklaring of beoordelingsverklaring kan worden ontleend'. Klaagster stelt dat deze zeer gebruikelijke passage suggereert dat de verklaring meer zekerheid omtrent de getrouwheid geeft dan een samenstellingsverklaring. De raad meldt helaas niet waarom hij dit oordeel deelt, dan wel waarom hij die formulering onzorgvuldig acht.

Hans Blokdijk

toegekende waarden. Betrokkene geeft met zoveel woorden aan dat er meerdere andere methoden zijn om te komen tot vaststelling van die waarden en dat andere waarden en dat andere methoden leiden tot een ander resultaat. De raad acht de rapportage op dit punt niet onvoldoende deugdelijk of niet op deskundige wijze opgesteld.

R331

86 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2007-86

Artikel 33 GBR-1994

Bij een bedrijfsovername leidde onenigheid tussen de betrokken partijen ABC en DEF tot gerechtelijke procedures. Klager, een registeraccountant, kreeg naar aanleiding van een tussenvonnis de opdracht van ABC om de omvang van de schade die zij van DEF gevorderd had te onderzoeken. ABC heeft dit schaderapport ingebracht in de genoemde procedure. Daarop heeft DEF betrokkene verzocht deze schadeclaim te beoordelen. DEF heeft de brief van betrokkene ook ingebracht in de civiele procedure en een klacht ingediend tegen klager bij de Raad van Tucht. Klager verwijt betrokkene te hebben gehandeld in strijd met artikel 33 van de GBR-1994, nu hij als (openbaar) accountant een oordeel heeft gegeven over de arbeid van een andere accountant, alvorens deze in de gelegenheid te hebben gesteld inlichtingen te geven. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de raad dat betrokkene niet alleen een oordeel heeft gegeven over de schadeclaim die onderwerp was van de gerechtelijke procedure maar ook over de arbeid van de andere accountant zoals

bedoeld in artikel 33 GBR-1994. Hij heeft deze gedragsregel geschonden doordat hij klager niet in de gelegenheid heeft gesteld inlichtingen te geven. De raad verklaart de klacht gegrond, maar legt gelet op de wijze waarop en de omstandigheden waaronder artikel 33 GBR-1994 is geschonden geen maatregel op.

R500

89 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2007-89

Artikel 5 GBR-1994, 33 WRA

Klager is in januari 2002 een eenmanszaak gestart. Hij heeft betrokken registeraccountant ingeschakeld voor de administratie, BTW-aangifte, aangifte IB en het samenstellen van een jaarrekening.

De klacht luidt als volgt:

1. Er worden facturen verzonden voor niet geleverde of niet gevraagde diensten.
2. Er zijn nimmer algemene leveringsvoorwaarden aan (klager) ter hand gesteld.
3. Het niveau van de dienstverlening grenst aan incompetentie.
4. Betrokkene weigert op verzoek inzicht te geven in de door hem gedeclareerde bedragen.

5. Betrokkene schendt gemaakte prijsafspraken.
6. Betrokkene negeert tot tweemaal toe de uitnodiging voor een persoonlijk gesprek om het gerezen meningsverschil over de prijsafpraak op een zakelijke wijze op te lossen.
7. Betrokkene weigert het jaarwerk en de aangifte IB 2004 uit te voeren, hoewel deze binnen de werkzaamheden van de fixed price-afpraak vallen.

De raad ziet geen aanleiding voor tuchtrechtelijk ingrijpen omdat geen van de klachtonderdelen aannemelijk is gemaakt. Met betrekking tot onderdeel 5 overweegt de raad dat hoewel het overleg mogelijk ertoe had kunnen bijdragen dat de partijen verdeeld houdende geschilpunten niet hadden geleid tot een klachtprocedure als de onderwerpelijke, levert de weigering van betrokkene in te gaan op de uitnodiging van klager tot een persoonlijk gesprek geen tuchtrechtelijk verwijt op. Overigens behoren klachten over de hoogte van een declaratie zoals in onderdeel 7 onder deze omstandigheden niet tot de bevoegdheid van de Raad van Tucht. De raad verklaart de klacht in alle onderdelen ongegrond.

R 524 ■

Annotatie bij JT 2007-86

Betrokkene heeft naar het oordeel van de Raad van Tucht in twee korte passages in zijn rapport een oordeel over klager gegeven. Beide, door de raad geciteerde, passages lijken mij niet onontbeerlijk in het rapport van betrokkene. Als hij deze oordelen niet gegeven had, zou artikel 33 GBR niet van toepassing zijn geweest, want dat is slechts van toepassing 'alvorens een oordeel wordt gegeven'. Dat de raad in de gewraakte uitlatingen van betrokkene geen aanleiding zag tot het opleggen van een maatregel, lijkt mij echter begrijpelijk.

Hans Blokdijk