

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.

41 Raad van Tucht Den Haag en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2007-41

Curator, deugdelijke grondslag, hoor en wederhoor, (zorgvuldige) formulering opdracht

Klager is eigenaar van de vennootschappen DEF en GHI welke op zijn verzoek failliet zijn verklaard. De curator heeft de betrokken registeraccountant onderzoek laten doen naar het faillissement. Betrokkene heeft via de curator schriftelijk vragen gesteld aan de directeur van DEF en GHI. De reacties zijn door betrokkene gebruikt voor zijn rapport. Op basis van het rapport heeft de curator klager hoofdelijk aansprakelijk gesteld voor een faillissementstekort. Klager heeft een andere registeraccountant onderzoek laten doen naar het rapport en heeft dit stuk gebruikt voor zijn verdediging. Klager verwijt de betrokken registeraccountant dat deze bij het tot stand komen van het rapport onzorgvuldig te werk is gegaan en hoor en wederhoor heeft nagelaten. Het rapport is in zijn ogen suggestief en ontbeert een deugdelijke grondslag. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Op grond van artikel 11 GBR-1994 mag de accountant slechts mededelingen doen omtrent de uitkomst van zijn arbeid voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen. Voorts dient hij er zorg voor te dragen dat zijn mededelingen een duidelijk beeld geven van de uitkomsten van zijn arbeid. Dit artikel heeft tevens betrekking op de zorgvuldigheid die een registeraccountant in acht moet nemen bij de

voorbereiding van een document, bevattende de uitkomst van zijn arbeid, zoals een door hem opgesteld rapport. In het rapport is betrokkene naar het oordeel van de raad onduidelijk geweest in de verwoording van zijn opdracht en als gevolg daarvan in de verwoording van de uitkomsten van de uitvoering van de opdracht. De onduidelijkheid wordt veroorzaakt door het volgende. Betrokkene vermeldt in zijn rapport uitdrukkelijk welke informatie hij voor zijn rapportage ter beschikking heeft gehad. Het betreft de administraties van DEF en GHI. Anderzijds heeft betrokkene de door hem te beantwoorden vraagpunten zo geformuleerd dat het onderzoek zich richt op de vraag of er ten onrechte kosten op DEF en GHI zijn afgewenteld en of er aan die vennootschappen ten gunste van de moeder- of een zustervennootschap ten onrechte baten zijn onthouden. Gemeld wordt dat de rest van het rapport de bevindingen bevat naar aanleiding van het onderzoek naar die vragen. Het gebruik van de termen afwentelen en baten onthouden sluit in zich dat het onderzoek zich heeft gericht op menselijke gedragingen en wel, gezien de context, ongeoorloofde gedragingen. De aldus geformuleerde opdracht staat naar het oordeel van de raad haaks op het enkele gebruik van de vermelde administratieve bescheiden als basis voor het onderzoek. Door de geformuleerde onderzoeksvragen krijgen de vermelde constatering in het rapport een kleuring die meer doet vermoeden dan dat het enkel gaat om gevonden vraagpunten die bij bestudering van de boeken open zijn gebleven. Bovendien is soms, expliciet of impliciet, een waardeoordeel gegeven. Dit effect wordt versterkt door het feit dat betrokkene heeft nagelaten om hetzij bij de tussentijdse conclusies, hetzij aan het slot van zijn rapport, uitdrukkelijk te vermelden dat

uit de boeken niet helder geworden zaken opgehelderd zouden moeten worden door het stellen van vragen aan de directie van de betrokken vennootschappen. Een en ander leidt ertoe dat het rapport onduidelijk is in de zin dat het verder gaande opdracht en conclusies suggereert dan in de beperkte opdracht besloten lag. De raad acht dit een aan betrokkene in tuchtrechtelijke zin verwijtbare onzorgvuldigheid. In zoverre is de klacht gegrond. Gelet op de beperkingen die blijkens het voorgaande aan de opdracht kleven, kan aan betrokkene niet worden verweten dat hij geen hoor en wederhoor heeft toegepast of dat het rapport, bezien als neerslag van bij boekenonderzoek onbeantwoord gebleven vragen, een deugdelijke grondslag ontbeert. De raad legt betrokkene voor het gegrond bevonden klachtonderdeel de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.

In beroep bestrijdt klager het oordeel dat betrokkene niet kan worden verweten dat hij geen hoor en wederhoor heeft toegepast en het rapport een deugdelijke grondslag ontbeert. In zijn algemeenheid is, zoals het college eerder heeft overwogen (zie onder meer de uitspraak JT 2003-22) onjuist dat een mededeling deugdelijke grondslag reeds zou ontberen op grond van het enkele feit dat geen hoor en wederhoor is toegepast. De beoordeling of de deskundigheid en de verrichte werkzaamheden een dergelijke grondslag vormen is immers afhankelijk van de inhoud en strekking van de mededeling. Het toepassen van hoor en wederhoor is derhalve geen doel of verplichting op zich, maar een middel ter verkrijging van een deugdelijke grondslag. Betrokkene stelt dat hij een beperkte opdracht heeft gehad van de curator. Het college is van oordeel dat, gelet op de wijze waarop betrokkene de aan hem verleende opdracht in het rapport heeft geformuleerd en ook gelet op de verklaring van de curator ter zake, niet valt staande te houden dat deze opdracht was beperkt in de door betrokkene bepleite zin. Zoals de raad immers terecht heeft overwogen sluit het gebruik van de termen afwentelen en baten onthouden in zich dat het onderzoek zich heeft gericht op (ongeorloofde) menselijke gedragingen. Het college is voorts van oordeel dat inhoud en strekking van het

rapport ook van dien aard zijn dat het handelen van klaagster als directeur van ABC, welke vennootschap ten tijde hier van belang houdt, was van de aandelen van beide gefailleerde vennootschappen, (mede) ter discussie wordt gesteld. Uit het rapport blijkt dat betrokkene niet uitsluitend feiten heeft vastgelegd zoals deze uit de administratie bleken, maar dat hij in het rapport tevens waardeoordelen omtrent het handelen van personen heeft gegeven. Onder de hiervoor weergegeven omstandigheden is het college van oordeel dat betrokkene klager had moeten horen, teneinde vast te stellen in hoeverre zijn bevindingen juist waren. Aangezien betrokkene klager niet heeft gehoord, ontbeert het rapport een deugdelijke grondslag. Dat, zoals betrokkene betoogt, hij voorafgaand aan het uitbrengen van het rapport een aantal bestuurders (onder wie klager) via de curator vragen heeft gesteld, leidt het college niet tot een ander oordeel. Het rapport behelst immers meer en stelt het handelen van klager als directeur van ABC, op een andere wijze aan de orde dan in de vragen. Het betoog van betrokkene dat de curator klager en diens medebestuurders in de gelegenheid heeft gesteld op het rapport te reageren en dat klager van die gelegenheid ook gebruik hebben gemaakt door het indienen van het rapport van een andere registeraccountant, faalt evenzeer. Het betoog miskent immers dat betrokkene als accountant zelf de verantwoordelijkheid draagt dat de mededelingen in het rapport een deugdelijke grondslag hebben. Ten aanzien van de op te leggen maatregel acht het college de maatregel van schriftelijke waarschuwing passend en geboden. Daarbij neemt het college in aanmerking dat betrokkene het rapport heeft opgesteld, terwijl hij wist dat dit een rol zou spelen in de

faillissementsprocedure en mogelijk tot consequenties zou leiden voor klager. Het opstellen van een dergelijk rapport behoort met grote zorgvuldigheid te gebeuren, welke zorgvuldigheid betrokkene door het achterwege laten van hoor en wederhoor onvoldoende heeft betracht. Klagers zijn hierdoor in een positie gebracht dat zij moesten aantonen dat de bevindingen van betrokkene onjuist waren, terwijl het aan betrokkene was om aan te tonen dat zijn bevindingen juist waren.

1147/05.20

AWB 06/420 LJN AZ9911

45 Raad van Tucht Den Haag en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2007-45

Hoor en wederhoor niet beperkt tot een persoonsgericht accountantsonderzoek, incidenteel beroep niet mogelijk, niet formulering opdracht maar aard en strekking rapportage beslissend voor vraag wat nodig is voor een deugdelijke grondslag, rapport in gerechtelijke procedure

Klager is statutair directeur geweest van ABC. In 2001 is klager door de aandeelhouders van ABC ontslag verleend. Nadien heeft ABC in een procedure tegen klager schadevergoeding geëist wegens onbehoorlijk bestuur. Ter onderbouwing van haar vordering heeft ABC het rapport van de betrokken registeraccountant ingebracht.

Betrokkene wordt onder andere verweten geen

deugdelijke grondslag te hebben voor zijn rapport en hoor en wederhoor te hebben nagelaten.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Op grond van artikel 11 GBR-1994 is de registeraccountant gehouden slechts mededelingen te doen omtrent de uitkomst van zijn arbeid voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen. Het vereiste van de deugdelijke grondslag kan onder omstandigheden meebrengen dat ten aanzien van één of meer bepaalde personen het beginsel van hoor en wederhoor wordt toegepast ter zake de bevindingen van de registeraccountant in het kader van een onderzoek, alvorens die accountant daaromtrent (definitief) rapporteert. Veelal zal de toepassing van hoor en wederhoor erin bestaan dat de accountant de betrokken persoon of personen in de gelegenheid stelt een reactie te geven op zijn voorlopige bevindingen casu quo conceptrapportage, alsmede dat deze reactie door de accountant gewogen en beoordeeld wordt alvorens hij zijn bevindingen definitief op papier zet. De bedoelde omstandigheden doen zich voor indien de rapportage een zogenaamd persoonsgericht accountantsonderzoek betreft, maar blijven daartoe niet beperkt. Hoor en wederhoor dient ook te worden toegepast indien de rapportage betrekking heeft op feiten of gebeurtenissen waarbij bepaalde personen direct betrokken zijn, al dan niet als verantwoordelijke functionaris. De raad is van oordeel dat betrokkene bij het vervaardigen van zijn rapport ten onrechte de toepassing van hoor en wederhoor achterwege heeft gelaten. Gerapporteerd is over het interne resultatenoverzicht per 31 maart 2000 dat is opgesteld onder verantwoordelijkheid van klager. Tot de stukken welke betrokkene aan zijn rapport ten grondslag heeft gelegd behoren de notulen van de algemene vergadering van aandeelhouders van 2 mei 2000. Uit die notulen blijkt dat klager een toelichting heeft gegeven op de cijfers over het eerste kwartaal 2000. Daarbij moet aan betrokkene bekend worden verondersteld dat klager als statutair directeur belast was met de portefeuille financiën en administratie. Hij was daarom de eerstverantwoordelijke voor de financiële verslaglegging aan aandeelhouders en commissarissen. In de formulering van de opdracht komt één en ander ook tot uitdrukking, daar betrokkene heeft onderzocht in ►

Annotatie bij JT 2007-41

Betrokkene heeft de oorspronkelijk algemeen en neutraal geformuleerde opdracht van de curator specifiek geïnterpreteerd, en daarmee gericht op menselijke gedragingen. Overigens heeft de curator later verklaard dat dit ook zijn bedoeling was.

Bij de aanvang van zijn onderzoek heeft betrokkene de betrokken personen vragen gesteld; dat is een vorm van hoor. Toen uit zijn onderzoek bleek dat bepaalde zaken nadere opheldering vereisten, heeft betrokkene nagelaten die aan klager voor te leggen. Daardoor had zijn rapport geen deugdelijke grondslag, hetgeen dan uiteraard ook geldt voor de (overigens nogal impliciet) uitgesproken waardeoordelen.

Het verweer dat wederhoor kon plaatsvinden doordat de curator zijn (definitieve) rapport aan klager voor commentaar heeft voorgelegd, faalt terecht, zoals steeds in soortgelijke zaken: een rapport dat ter beschikking van derden komt, dient reeds dan een deugdelijke grondslag te hebben.

Opdrachten van curatoren in faillissementen zijn risicovol!

Hans Blokdijk

hoeverre 'het gepresenteerde cijfermateriaal' een duidelijk beeld heeft verschaft van het operationele resultaat. Die presentatie is blijkens de notulen verzorgd door klager. In zijn verweer heeft betrokkene gesteld dat door zijn rapportage is aangetoond dat de tussentijdse rapportage per 31 maart 2000 significante correctie behoeft. Het een en ander leidt tot de slotsom dat er voor betrokkene dwingend aanleiding bestond om klager in de gelegenheid te stellen op zijn bevindingen omtrent die tussentijdse rapportage te reageren en die reactie te wegen alvorens zijn rapport uit te brengen. De raad verwierpt het verweer dat geen gehoudenheid tot toepassing van het beginsel van hoor en wederhoor bestond omdat de formulering van de opdracht niet gericht is op het functioneren of de persoon van klager en diens naam niet in de rapportage voorkomt. Het vereiste van de deugdelijke grondslag voor een rapportage mag immers, mede gelet op voormeld uitgangspunt, niet worden uitgehold door het achterwege laten van hoor en wederhoor in die gevallen waarin dat voor het verkrijgen van de deugdelijke grondslag vereist is, zulks door het enkele achterwege laten van de vermelding van personen die bij de hoor en wederhoor betrokken behoren te worden. Op grond van het voorgaande wordt geoordeeld dat de klacht gegrond is voor zover deze het verwijt inhoudt dat ten onrechte hoor en wederhoor achterwege is gelaten. In dit oordeel ligt besloten dat de rapportage een deugdelijke grondslag ontbeert. In zoverre wordt de klacht gegrond verklaard. Bij het bepalen van de maatregel wordt in aanmerking genomen dat aan een accountantsrapport als het onderhavige in het maatschappelijk verkeer grote waarde wordt gehecht, zoals in het geval dat de rapportage in een gerechtelijke procedure wordt ingebracht. Het verzuim van betrokkene heeft ertoe kunnen leiden dat klager van de rapportage onwetend is gebleven en eerst met het rapport werd geconfronteerd doordat het in de tegen hem aangespannen procedure door zijn voormalige werkgever werd overgelegd. Derhalve wordt hem een schriftelijke berisping opgelegd.

Betrokkene is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het

bedrijfsleven. Klager heeft geen beroep ingesteld maar heeft in zijn reactie op het beroepschrift van betrokkene gesteld dat de raad ten onrechte geen uitspraak heeft gedaan op een van de haar ingediende klachtonderdelen. Het college wijst erop dat de WRA niet voorziet in de mogelijkheid om na het verstrijken van de termijn van twee maanden alsnog beroep in te stellen, ook niet bij wege van incidenteel beroep. Derhalve is het beroep van klager niet-ontvankelijk. Betrokkene bestrijdt het oordeel van de raad dat zijn rapportage deugdelijke grondslag ontbeert, in het bijzonder doordat hoor en wederhoor van klager achterwege is gebleven. Ingevolge artikel 11 GBR-1994 doet de registeraccountant slechts mededeling omtrent de uitkomst van zijn arbeid voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen. Genoemd voorschrift heeft tevens betrekking op de zorgvuldigheid van de voorbereiding van een document, bevattende de uitkomst van de arbeid van een registeraccountant, zoals een door hem opgesteld rapport. In haar algemeenheid is, zoals het college al oordeelde in zijn beslissingen (AWB 99/950, LJN AB1303, JT 2001-25 en AWB 01/96, LJN AE0760, JT 2003-4), onjuist dat een verklaring een deugdelijke grondslag reeds zou ontberen op grond van het enkele feit dat geen hoor en wederhoor is toegepast. De beoordeling of de deskundigheid en de verrichte werkzaamheden een dergelijke grondslag vormen is immers afhankelijk van de inhoud en strekking van de verklaring. De uitkomst van een dergelijke beoordeling kan van geval tot geval verschillen en kan leiden tot de conclusie dat een verklaring deugdelijke grondslag ontbeert, indien is afgezien van het horen van bepaalde personen. Indien de rapportage bevindingen bevat over het functioneren, handelen of nalaten van een persoon die onderwerp van het onderzoek is, zullen inhoud en strekking van de verklaring in de regel meebrengen dat deze persoon in de gelegenheid wordt gesteld inlichtingen te geven in de vorm van wederhoor. Bij de beoordeling van deze grieven is van belang dat de door betrokkene uitgevoerde werkzaamheden erop gericht zijn "te beoordelen in hoeverre het gepresenteerde cijfermateriaal een duidelijk beeld heeft

verschaft inzake het operationele resultaat". De documenten die voor betrokkene uitgangspunt zijn geweest voor zijn werkzaamheden, zijn door de opdrachtgever aan hem ter beschikking gesteld en betreffen voor het grootste deel rapportages en stukken waarvan niet is weersproken dat deze door of tenminste onder verantwoordelijkheid van klager als financieel directeur van ABC zijn opgesteld evenals het verslag van een mondelinge toelichting op de resultaten over het eerste kwartaal 2000 door klager op de algemene vergadering van aandeelhouders van deze vennootschap. Het gepresenteerde cijfermateriaal dat door betrokkene is beoordeeld is derhalve door of onder verantwoordelijkheid van klager opgesteld. Betrokkene wist, zoals blijkt uit het verslag van de zitting van de raad uitdrukkelijk is erkend, dat klager verantwoordelijk was voor de financiële rapportages. De opdracht te beoordelen in hoeverre dit cijfermateriaal een duidelijk beeld heeft verschaft betreft daarom onvermijdelijk (ook) het functioneren, handelen of nalaten van klager. In het rapport concludeert betrokkene dat de verschaft informatie significante correctie behoeft. Deze conclusie bevestigt dat de bevindingen die in de rapportage aan de orde komen daadwerkelijk betrekking hebben op het hiervoor bedoelde cijfermateriaal. Omdat dit betreft materiaal dat door of onder verantwoordelijkheid van klager tot stand was gekomen brengen aard en strekking van deze rapportage met zich dat hoor en wederhoor van klager ter verkrijging van een deugdelijke grondslag niet achterwege hadden kunnen blijven. Hieraan doet niet af dat de opdracht niet uitdrukkelijk betreft een rapportage inzake het functioneren, handelen of nalaten van een persoon noch dat de opdracht kan worden aangemerkt als een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie. Hoewel de formele kwalificatie van de opdracht een belangrijke aanwijzing kan zijn voor beantwoording van de vraag of hoor en wederhoor is vereist, zijn aard en strekking van de rapportage beslissend voor hetgeen noodzakelijk is ter verkrijging van een deugdelijke grondslag voor de bevindingen ter zake waarvan wordt gerapporteerd. Indien uit het

enkele ontbreken van vermelding van naam of aanduiding van personen die direct of indirect in het onderzoek zijn betrokken zou kunnen worden geconcludeerd dat hoor en wederhoor van de betrokken personen niet is vereist zou, zoals de raad kennelijk heeft gemeend, het vereiste van een deugdelijke grondslag worden uitgehold. Aan het vereiste over te gaan tot (hoor en) wederhoor van klager alvorens betrokkene over bevindingen kon rapporteren wordt niet afgedaan door de door betrokkene gestelde omstandigheid dat het slechts een beperkt onderzoek betrof. De verplichtingen uit hoofde van artikel 11 GBR-1994 gelden ongeacht of het onderzoek als beperkt dan wel als uitgebreid zou kunnen worden aangemerkt. Aan de verplichting tot hoor en wederhoor wordt evenmin afgedaan doordat betrokkene meende het standpunt van klager te kennen uit de notulen van de algemene vergadering van aandeelhouders. Nog daargelaten de juistheid van de veronderstelling dat uit bedoelde notulen het standpunt van klager kenbaar zou zijn is hieruit geen standpunt kenbaar van klager met betrekking tot de bevindingen van betrokkene dienaangaande. Evenmin is gebleken dat betrokkene en klager gedurende het onderzoek voorafgaand aan het formuleren van de bevindingen door betrokkene een zodanig contact hebben gehad dat in dat kader de bevindingen van betrokkene en het standpunt dienaangaande van klager al met voldoende duidelijkheid en precisie bij betrokkene bekend waren en redelijkerwijs niet zou zijn te verwachten dat het opnieuw confronte-

ren van klager met de bevindingen van betrokkene en het inwachten van een reactie enige toegevoegde waarde zou hebben. Bovendien heeft betrokkene in zijn onderzoek documenten betrokken die ten tijde van de vergadering nog niet beschikbaar waren en ten aanzien waarvan in het geheel niet is gebleken van een standpunt van klager. Betrokkene stelt verder dat het geen accountantsrapport is maar een rapport van feitelijke bevindingen. Uit de conform RAC 920 in het rapport opgenomen passage blijkt de relatieve waarde van het rapport. Een ieder aldus betrokkene dient zelf een oordeel te vormen ten aanzien van de desbetreffende werkzaamheden, bevindingen en conclusies die door betrokkene in het rapport zijn weergegeven. De kwalificatie van het rapport als een rapport van feitelijke bevindingen en de opname in dit rapport van de vermeldingen voorzien in punt 18 van RAC 920 ontslaan betrokkene niet van zijn gehoudenheid uitsluitend te rapporteren voor zover hij voor zijn bevindingen een deugdelijke grondslag heeft. Het belang van het rapport is hierbij geen afzonderlijk in aanmerking te nemen factor. Het college verwerpt het beroep van betrokkene.

1121/04.55

AWB 06/69 LJN

Artikel 9 GBR-1994, deugdelijke grondslag, in de gelegenheid stellen op bevindingen te reageren, nader onderzoek nodig dan géén mededeling doen, ondersteuning curator, rapportage in gerechtelijke procedure, schijn, visitekaartje met RA-titel

De rechtbank heeft curator L doorlopende toestemming verleend om de betrokken registeraccountant in te schakelen bij faillissementen. Klager A is bestuurder van ABC welke failliet is verklaard. Betrokkene heeft opdracht gekregen onderzoek te doen naar de administratie van ABC. Hieromtrent heeft betrokkene diverse malen gerapporteerd aan de curator. Deze heeft vervolgens klager A in de gelegenheid gesteld op de rapportage te reageren, welke hiervan gebruik heeft gemaakt. Nadien heeft de curator klager gedagvaard tot betaling van het tekort in de boedel wegens kennelijk onbehoorlijk bestuur.

Betrokkene wordt verweten onvoldoende onpartijdig te hebben opgetreden en voorts geen deugdelijke grondslag te hebben voor zijn rapportages.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. De raad neemt in aanmerking dat betrokkene zich jegens klager bekend heeft gemaakt als registeraccountant, door aan klagers zijn visitekaartje met daarop zijn RA-titel te hand te stellen. Verder heeft hij zijn goedkeuring verleend aan het ter hand stellen van de rapportage, waarop zijn RA-titel staat vermeld, aan klager en het inbrengen van deze in een rechtelijke procedure. Voorts is hij door de curator als registeraccountant aan klager voorgesteld. Onder deze omstandigheden moet betrokkene ingevolge artikel 2, lid 1, onder a GBR-1994 worden geacht op te treden als openbaar accountant. Artikel 9, eerste lid, bepaalt dat de registeraccountant onafhankelijk is in zijn oordeel. Artikel 11, eerste lid, schrijft voor dat de registeraccountant slechts mededelingen doet omtrent de uitkomst van zijn arbeid voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen. Hij draagt er zorg ►

Annotatie bij JT 2007-45

De tuchtrechter wijst opnieuw op het reeds eerder (bijvoorbeeld in JT 2006-19) gesignaleerde misverstand dat hoor en wederhoor niet noodzakelijk is als geen sprake is van een 'persoonsgericht' onderzoek. Niet de opdrachtformulering, maar de aard en de strekking van het onderzoek zijn doorslaggevend. De eis van een deugdelijke grondslag kan niet worden 'uitgehold' door het achterwege laten van namen van personen in de rapportering.

Betrokkene tracht zich nog te verweren met een beroep op RAC 920 (thans RAC 4400). Naar mijn smaak is die richtlijn niet bedoeld voor gevallen als het onderhavige. In paragraaf 9 van die richtlijn staat namelijk dat de accountant er zeker van dient te zijn dat er met belanghebbenden die een exemplaar van het rapport zullen ontvangen, duidelijk overeenstemming bestaat over de overeengekomen werkzaamheden en de voor waarden van de opdracht. De richtlijn is naar mijn mening daarom veeleer bedoeld voor *due diligence*-onderzoeken en dergelijke, waartoe partijen gezamenlijk besluiten. De uitvlucht dat het niet de bedoeling is dat een bepaalde belanghebbende geen exemplaar van het rapport zal ontvangen, lijkt mij moeilijk te rijmen met de eer van de stand van registeraccountants. Wellicht moet worden geconcludeerd dat er voor gevallen als het onderhavige geen specifieke richtlijn bestaat. Dat lijkt mij overigens geen ernstige leemte, want de tuchtrechter kan deze gevallen heel goed beoordelen op basis van de algemeen geldende beginselen!

Hans Blokdijk

voor dat zodanige mededelingen een duidelijk beeld geven van de uitkomsten van zijn arbeid. Artikel 11 GBR-1994 heeft mede betrekking op de zorgvuldigheid waarmee een accountant een door hem gedane mededeling voorbereidt. Naar het oordeel van de raad had betrokkene, teneinde tot een deugdelijke grondslag voor zijn rapportage te komen, mede gelet op de aard van het onderzoek dat onvermijdelijk ook het functioneren van klager zou betreffen en in aanmerking genomen de (te voorziene) gerechtelijke procedure tegen onder anderen klagers, in ieder geval klager in de gelegenheid moeten stellen op zijn bevindingen te reageren alvorens te rapporteren aan de curator. De bedenkingen die betrokkene's handelwijze oproept wegen des te zwaarder, aangezien betrokkene zich in zijn rapportage niet heeft beperkt tot een feitelijke weergave van zijn bevindingen, maar in stellige bewoordingen een verstrekkend en belastend oordeel heeft gegeven over zaken die in het bijzonder ook onder verantwoordelijkheid van klager zijn geschied, zonder dat klager op enigerlei wijze in de gelegenheid is gesteld zijn zienswijze kenbaar te maken. Voor zover betrokkene heeft aangevoerd dat in zijn rapportage is gesteld dat nader onderzoek nodig was, geldt enerzijds dat dit slechts sporadisch wordt gemeld, terwijl met dat verweer anderzijds de verplichting van artikel 11 GBR-1994 wordt ontkend. In een dergelijk geval dient te worden afgezien van mededeling van bevindingen in plaats van mede te delen dat voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag nader onderzoek nodig is. Wat betreft artikel 9 GBR-1994 merkt de raad op dat de mededelingen strekken ten nadele van onder andere klager en dat zij konden dienen ter ondersteuning van de uit de aangespannen gerechtelijke procedure blijkende visie van de

curator. Betrokkene heeft, door het doen van deze mededelingen, terwijl daaraan een deugdelijke grondslag ontbrak, de schijn gewekt dat hij zich niet in de van hem op grond van artikel 9 GBR-1994 te eisen mate onafhankelijk heeft opgesteld. Betrokkene heeft ter zitting ook aangegeven zichzelf te beschouwen als het 'deskundige hulpje' van de curator en gezegd dat hij 'samen' met de curator 'optrekt' in een faillissement. Hoewel die woorden ook voor een andere uitleg vatbaar zijn, hebben zij de raad gesteund in zijn oordeel dat betrokkene zich niet in de van hem als op grond van artikel 9, lid 1, GBR-1994 vereiste mate onafhankelijk van de curator heeft opgesteld. Op grond van het vorenstaande treft betrokken een ernstig verwijt. Met een lichtere sanctie dan een schriftelijke berisping kan niet worden volstaan. Een zwaardere sanctie acht de raad echter niet aangewezen. Daarbij heeft

de raad in aanmerking genomen dat de gemaakte fouten alle lijken voort te komen uit het onjuiste beeld dat betrokkene had van het hiervoor uiteengezette tuchtrechtelijke kader waarin hij zijn werkzaamheden verrichte en van zijn eigen verantwoordelijkheid daarin. Betrokkene heeft er onvoldoende blijk van gegeven zich ervan bewust te zijn geweest dat, toen duidelijk was dat onder anderen klagers zouden worden betrokken in een gerechtelijke procedure, waarin zij als bestuurders aansprakelijk werden gesteld, een situatie was ontstaan waarin in het bijzonder hoge eisen dienden te worden gesteld aan het verkrijgen van een deugdelijke grondslag voor de door betrokkene gedane mededelingen. Voorts heeft de raad in aanmerking genomen dat betrokkene niet eerder met de tuchtrechter in aanraking is geweest.

R535

Annotatie bij JT 2007-47

Evenals bij JT 2007-44 is de wijze waarop de Raad van Tucht tot de conclusie komt dat betrokkene is opgetreden als 'openbaar accountant' opvallend. Betrokkene is voorgesteld als 'RA', heeft een visitekaartje met die titel getoond en met die titel ook zijn rapport ondertekend. Deze is echter een aanduiding van deskundigheid, niet van een functie. De raad grondt het oordeel kennelijk op het feit dat betrokkene heeft ingestemd met het inbrengen van zijn rapport in een gerechtelijke procedure, maar dat is nog geen openbaarmaking van een 'verklaring' die immers een 'verantwoording' moet betreffen. Verdedigbaar zou dus zijn dat het optreden van betrokkene slechts getoetst zou behoren te worden aan de 'eer van de stand'. Gegeven het ontbreken van hoor en wederhoor, alsmede het in het rapport opgenomen verstrekkend en belastend oordeel en de mededeling dat verder onderzoek nodig was, lijkt dan het negatieve oordeel evenzeer gerechtvaardigd, maar misschien zou de sanctie lichter zijn uitvallen.

Uit de tekst van de uitspraak, maar niet uit bijgaande samenvatting, blijkt dat betrokkene zich heeft beroepen op het lange tijdsverloop tussen de beëindiging van zijn werkzaamheden en het indienen van de klacht. De raad betreft in zijn overweging evenwel dat zich in die tussentijd een gerechtelijke procedure heeft afgespeeld waarin het rapport van betrokkene kennelijk ter tafel is gekomen. Dat dit feit een opschortende werking zou hebben, is naar mijn waarneming een nieuw element.

Betrokkene heeft geen beroep ingesteld. Voor de jurisprudentie is dat te betreuren.

Hans Blokdijk