

Uitspraken 2004 17, 18, 19 en 20

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, fax 020-3010321, e-mail bibliotheek@nivra.nl. U kunt zich ook abonneren op de uitgave Jurisprudentie Tuchtrechtspraak door schriftelijke opgave aan de abonneeradministratie van het NIVRA. De geanonimiseerde volledige teksten van de in 'de Accountant' gepubliceerde uitspraken worden dan automatisch toegezonden. Abonnementen kunnen elke maand ingaan. De abonnementsprijs bedraagt € 57 voor een periode van twaalf maanden. Niet gepubliceerde samenvattingen van de uitspraken kunt u vinden op www.nivra.nl.

17 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2004-17

Artikel 5 en 6 GBR-1994, eer van de stand, géén accountantscontrole toegepast, géén informatie opnemen in de jaarrekening waarover wordt getwijfeld, kwalificatie achterwege laten, samenstellingsopdracht

Klager is met zijn broer R verwickeld in een geschil omtrent de overname van een onderneming welke voorheen door klager werd gedreven. Betrokken registeraccountant, voorheen accountant van klager en vanaf 1993 de accountant van diens broer, heeft na die overname op verzoek van R een bedrag van f 30.000 aan goodwill opgenomen in de jaarrekeningen 1993 (als correctie) en 1994. Bij gelegenheid van een getuigenverhoor bij de rechtbank heeft betrokkene onder ede verklaard tegen de opname van de goodwill te zijn geweest en de hoogte van het bedrag absurd te vinden. Betrokkene heeft in 2002 een door de belastingdienst kennelijk abusievelijk aan hem verstuurd aangifteformulier omzetbelasting ten name van klager ingevuld, ondertekend met zijn naam en teruggestuurd naar de belastingdienst. Andere ten name van klager toegezonden bescheiden zijn eveneens geretourneerd aan de belastingdienst. Enige tijd later heeft klager van de belastingdienst alle genoemde bescheiden ontvangen. Wegens te late betaling van de

omzetbelasting heeft klager een boete opgelegd gekregen.

Klager verwijt betrokkene:

- de eer van de stand te hebben geschaad door zonder enig onderzoek een bedrag aan goodwill in de jaarrekening te hebben opgenomen en onder ede te hebben verklaard dat dit een absurd bedrag was;
- onzorgvuldig en inadequaaf handelen door hem abusievelijk toegezonden belastingbescheiden te lang onder zich te houden met een boete tot gevolg en niet tijdig acties heeft ondernomen om herhaling te voorkomen.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer oordeelt de Raad van Tucht als volgt. Betrokkene heeft met het afgeven van de jaarrekeningen, die kennelijk door hem waren samengesteld en waarin hij op verzoek van zijn cliënt doch tegen zijn eigen overtuiging in, een immaterieel actief en een achtergestelde schuld heeft opgenomen, niet gehandeld met de binnen het beroep op dit punt algemeen aanvaarde opvattingen. Weliswaar betrof het een samenstellingsopdracht zodat geen accountantscontrole is toegepast, maar de accountant dient in een door hem samengestelde jaarrekening geen informatie op te nemen die hij in gemoede niet voor juist houdt. Bij het getuigenverhoor diende betrokkene onder ede opening van zaken te geven omtrent het door hem opnemen van een fictief goodwill-bedrag. Daarbij heeft betrokkene de eer van de stand geschaad. Ook met het zenden naar de belastingdienst van het aangifteformulier heeft

betrokkene onzorgvuldig gehandeld. Het had hem niet mogen ontgaan dat het formulier niet voor zijn cliënt R doch voor klager bestemd was. Verder merkt de raad nog op dat betrokkene het biljet slechts heeft ondertekend met zijn naam, woonplaats en handtekening zonder vermelding van zijn kwalificaties zodat de indruk wordt gewekt dat hij het niet in hoedanigheid van accountant heeft ingevuld. De raad acht evenwel onmiskenbaar dat betrokkene zulks wel in die hoedanigheid heeft gedaan; hij had derhalve op zijn minst het voorbehoud 'geen accountantscontrole toegepast' moeten maken.

Weliswaar treft betrokkene geen verwijt dat de belastingdienst aanvankelijk voor klager bestemde bescheiden abusievelijk aan betrokkene kantoor adresseerde, doch de wijze waarop betrokkene nadien met betrekking tot deze bescheiden heeft gehandeld moet als onzorgvuldig en inadequate worden bestempeld. Het had betrokkene gepast te dezer zake rechtstreeks contact met klager te zoeken. De klachten dienen gegrond te worden verklaard wegens handelen in strijd met artikel 5 en 6 GBR-1994. Gelet op het tijdsverloop sinds de feiten alsmede op het gegeven dat betrokkene blijk heeft gegeven van het verkeerde van zijn handelen is de Raad van Tucht van oordeel dat kan worden volstaan met het opleggen van de maatregel van schriftelijke waarschuwing. De raad plaatst verder de opmerking dat enkel de gegrondverklaring van de klacht inzake de belastingbescheiden onvoldoende aanleiding zou zijn geweest voor het opleggen van een maatregel.

Artikel 33 GBR-1994, beslissing niet naar behoren met redenen omkleed, eerdere veroordeling soortgelijke misslag, overname accountantspraktijk

Per januari 1995 heeft klaagster de volledige accountantspraktijk van de betrokken register-accountant, waaronder het gehele cliënten- en relatiebestand, overgenomen. Vervolgens heeft betrokkene op basis van een dienstverlenings-overeenkomst werkzaamheden voor klager verricht. In het kader van de afspraken die klaagster en betrokkene na het beëindigen van hun samenwerking hadden gemaakt, is betrokkene door klaagster ingeschakeld bij de werkzaamheden voor een reclamebureau. In 1998 heeft betrokkene de jaarrekening en

geconsolideerde jaarrekeningen over 1997 van dat reclamebureau samengesteld en aan het reclamebureau ter hand gesteld. Uit onvrede over de wijze waarop klaagster zijn zaken behartigde, heeft het reclamebureau later dat jaar de relatie met klaagster opgezegd.

Betrokkene wordt onder andere verweten te hebben gehandeld in strijd met artikel 5 en 33 GBR-1994.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht het volgende. De Raad stelt voorop dat bij de beëindiging van de samenwerking tussen partijen is afgesproken dat betrokkene niet meer zelfstandig voor cliënten zou optreden, maar dat hij nog wel hand- en spandiensten aan klaagster zou verlenen ter zake van de werkzaamheden van klaagster voor voormalige cliënten van betrokkene. In dit kader heeft klaagster betrokkene na zijn vertrek verzocht haar te assisteren bij het opstellen van de jaarrekening 1997 van het reclamebureau. De raad

acht het niet aannemelijk dat klaagster méér van betrokkene verwachtte dan dat hij haar zou assisteren. In het bijzonder is, mede in het licht van de omstandigheid dat het reclamebureau voor klaagster een relatief grote cliënt was, niet aannemelijk dat klaagster betrokkene zou hebben toegestaan de jaarrekening 1997 van het reclamebureau geheel zelfstandig opnieuw op te maken en aan het reclamebureau ter hand te stellen, zoals betrokkene heeft gedaan. De raad acht het aannemelijk dat betrokkene zich jegens het reclamebureau negatief heeft uitgelaten over klaagsters organisatie. De brief van 18 juni 1998 waarbij het reclamebureau de relatie met klaagster opzegt, biedt daarvoor voldoende aanwijzing. Voorts is te dien aanzien van belang dat betrokkene zich ook in de door hem in het geding gebrachte stukken laatdunkend heeft uitgelaten over de capaciteiten en kwaliteiten van klaagster. Vaststaat dat betrokkene klaagster, althans de aan haar verbonden accountants niet in de gelegenheid heeft gesteld inlichtingen te geven alvorens een oordeel over haar werkzaamheden te geven en dat oordeel naar buiten te brengen. De weergegeven gedragingen zijn naar het oordeel van de raad tuchtrechtelijk verwijtbaar. Overige verwijten bevatten onvoldoende grondslag. Omdat betrokkene eerder voor een soortgelijke misslag is veroordeeld en er geen blijk van heeft gegeven het onjuiste van zijn gedrag in te zien, acht de raad oplegging van de maatregel van schriftelijke berisping passend en geboden.

Betrokkene is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Hierbij voert hij aan dat het oordeel van de raad dat er sprake is van overtreding van artikel 33 GBR-1994 onjuist is, daar betrokkene, indien er daadwerkelijk sprake zou zijn van een oordeel omtrent de arbeid van klaagster, ten minste in drie besprekingen met klaagster erop heeft gewezen dat de drie conceptjaarverslagen onvolledig en naar objectieve maatstaven onaanvaardbaar waren. Eveneens gaat betrokkene in beroep tegen het oordeel van de raad dat er sprake is van schending van artikel 5 GBR-1994, daar er geen afzonderlijke op artikel 5 GBR-1994 toegespitste verwijten zijn, en de raad kennelijk dus van mening is dat schending van artikel 5 GBR-1994 voortvloeit uit schending van artikel 33 GBR-1994. Het college stelt vast dat de uitspraak van de raad onvoldoende duidelijk maakt welke gedragingen van betrokkene naar het oordeel van de raad in strijd zijn met artikel 5 GBR-

Annotatie bij JT 2004-17

Dit is een vreemde zaak. Blijkens de tekst van de uitspraak zijn twee vrijwel gelijktijdig in augustus 2002 door klager tegen betrokkene ingediende zaken samengevoegd. De eerste betreft de 'correctie' van de goodwill in de jaarrekeningen 1993 en 1994, de tweede gaat over de abusievelijk door de Belastingdienst aan betrokkene toegezonden bescheiden die betrekking hadden op klager.

In de eerste zaak is niet duidelijk wanneer betrokkene de 'correctie' heeft toegepast, maar het lijkt mij waarschijnlijk dat dit jaren vóór de indiening van de klacht is geweest. Betrokkene beroept zich niet op dit lange tijdsverloop, hetgeen toch niet ongepast zou zijn geweest (zie mijn annotatie bij JT 2003-48). Wellicht heeft de Raad van Tucht het moment van het getuigenverhoor in aanmerking genomen; dat was juni 2002. Daarvan zegt de raad: "Daarbij heeft betrokkene de eer van de stand geschaad."

Dit oordeel is moeilijk te begrijpen. Betrokkene is daarbij zeer openhartig geweest, zelfs in die mate dat hij in wezen zich zelf 'ophing'. Dit lijkt mij niet verwijtbaar; dat geldt natuurlijk wel voor de 'correctie', maar bij de strafmaat ten aanzien van deze klacht neemt de raad 'het tijdsverloop sinds de feiten' in aanmerking. Het lijkt er op dat betrokkene zich de waarschuwing op de hals gehaald heeft door zich niet op dat tijdsverloop te beroepen.

Bij de tweede klacht is van belang dat betrokkene het aangiftebiljet omzetbelasting heeft getekend met vermelding van naam en woonplaats, maar zonder gebruik van zijn kwalificaties. Hoe de Belastingdienst dan 'onmiskenaar' de indruk kan hebben gekregen met een RA van doen te hebben, ontgaat mij. Het oordeel dat betrokkene de eer van de stand heeft geschonden door het aangiftebiljet onbevoegd te ondertekenen, lijkt mij meer voor de hand te liggen. Bovendien staat op zo'n aangiftebiljet boven de plaats van de handtekening: 'Ik verklaar deze aangifte duidelijk, stellig en zonder voorbehoud te hebben ingevuld.'

Voor die verklaring had betrokkene kennelijk geen deugdelijke grondslag. Het oordeel van de raad dat deze klacht op zichzelf onvoldoende aanleiding zou zijn geweest voor het opleggen van een maatregel, lijkt mij dus mild.

Ten tijde van het indienen van dergelijke aangiftes zullen accountants deze zelden kunnen hebben gecontroleerd. De les voor de praktijk is dus: laat de cliënt het aangiftebiljet zelf ondertekenen, of vermeld: 'geen accountantscontrole toegepast'.

Hans Blokdijk

1994. In dit verband is met name onduidelijk of er sprake is van zelfstandig tuchtrechtelijk verwijtbaar gedrag. Gelet op het vorenstaande is de bestreden tuchtbeslissing naar het oordeel van het college niet naar behoren met redenen omkleed en kan deze dan ook niet in stand blijven. Met betrekking tot de vraag of betrokkene zich jegens het reclamebureau negatief over klaagster heeft uitgelaten overweegt het college als volgt. Betrokkene heeft meer malen gesteld dat het reclamebureau zelf tot de conclusie is gekomen dat de door klaagster opgestelde conceptjaarrekeningen niet voldeden. Wel heeft betrokkene erkend dat hij desgevraagd aan het reclamebureau heeft medegedeeld dat de door klaagster opgestelde conceptjaarrekeningen meer of minder ingrijpende correcties behoeften. Hij stelt zich echter op het standpunt dat de wijze waarop hij met het reclamebureau over de conceptjaarrekeningen heeft gesproken als neutraal zakelijk, doch niet als laatdunkend kan worden aangemerkt. De brief van 18 juni 1998 van het reclamebureau aan klaagster rechtvaardigt niet de conclusie dat de wijze waarop betrokkene zich tegenover het reclamebureau over klaagster heeft uitgelaten tuchtrechtelijk verwijtbaar is. Aannemelijk is dat het reclamebureau in verband met het uitblijven van een tijdige jaarrekening 1997 zich tegenover betrokkene, die in het verleden de stukken voor het reclamebureau heeft verzorgd, heeft beklagd. Niet is komen vast te staan dat betrokkene daarop heeft gereageerd op een andere wijze dan hij heeft gesteld. Naar het oordeel van het college is niet komen vast te staan of zelfs maar aannemelijk geworden dat het aan betrokkene te wijten is dat het reclamebureau de relatie met klaagster heeft verbroken. Ten aanzien van artikel 33 GBR-1994 overweegt het college dat door betrokkene onbetwist is aangevoerd dat er naar aanleiding van de drie conceptjaarrekeningen besprekingen zijn geweest met klaagster. Klaagster heeft erkend dat er in ieder geval met betrekking tot het derde concept een afspraak was dat betrokkenen daarnaar zou kijken. Voorts staat vast dat de directeur van klaagster in een memo meldt dat zij voor de door betrokkene bestede tijd 'ter begeleiding van het geheel' te zijner tijd een declaratie verwachten, welke memo eindigt met de zin 'ere wie ere toekomst'. Vorenstaande aangevuld met de omstandig-

heid dat er sprake is geweest van drie gewijzigde conceptjaarrekeningen 1997 brengt het college, in tegenstelling tot het oordeel van de raad, niet tot de conclusie dat betrokkene geen gelegenheid zou hebben gegeven voor het verstrekken van inlichtingen. De bestreden tuchtbeslissing wordt vernietigd en het college acht zich voldoende geïnformeerd om zelf op de klacht te beslissen. Het college overweegt dat de handelwijze van betrokkene in de onderhavige kwestie, gelet op de omstandigheden, niet als tuchtrechtelijk verwijtbaar kan worden aangerekend. Uit de gedingstukken volgt dat betrokkene door het reclamebureau, welke onderneming hij jarenlang had bijgestaan, is benaderd en uitdrukkelijk is verzocht werkzaamheden te verrichten ter afronding van de jaarrekening 1997, welke ernstige vertraging had opgelopen. Voorts maken de gedingstukken aannemelijk dat klaagster van deze werkzaamheden van betrokkene op de hoogte was en hem, mede gelet op de spoedeisendheid van de werkzaamheden en de omstandigheden dat de vaktechnische verantwoordelijke persoon begin juli 1998 in het buitenland verbleef, heeft toegestaan de werkzaamheden af te ronden. Op grond van het hiervoor overwogene verklaart het college de klacht ongegrond.

19 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2004-19

Niet te laat begonnen met werkzaamheden noch traag gewerkt, prijsindicatie

Betrokken registeraccountant heeft in het jaar 2000 op verzoek van klager een onderzoek uitgevoerd met betrekking tot de door accountantskantoor XYZ gevoerde administratie van de onderneming van klager, een assurantie-kantoor, en de door XYZ opgestelde jaarrekeningen 1995 tot en met 1997, alsmede de verslaggeving over de periode van 1 januari 1998 tot en met 30 juni 1998. Van de bevindingen uit dit onderzoek is door betrokkene een conceptrapport opgesteld dat, na collegiaal overleg van betrokkene met XYZ, op enkele punten is aangepast. Betrokkene wordt onder andere verweten te laat met zijn onderzoek te zijn begonnen, te traag te hebben gewerkt, fouten te hebben gemaakt in de conceptrapportage en zich niet

te hebben gehouden aan de prijsindicatie. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht het volgende. Betrokkene heeft de stellingen van klager op alle punten gemotiveerd weersproken en de raad is dan ook van oordeel dat klager deze niet aannemelijk heeft gemaakt. Van enig tuchtrechtelijk verwijtbaar gedrag is niets gebleken. Voorgaande brengt met zich mee dat de klacht in alle onderdelen ongegrond wordt verklaard.

Klager is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Ten aanzien van de verwijten inzake het te laat beginnen met onderzoek en het te traag uitvoeren van de werkzaamheden overweegt het college het volgende. Uit de stukken blijkt niet dat met betrokkene een termijn is afgesproken voor het door hem te verrichten onderzoek. Gebleken is dat betrokkene op 29 september 1999 aan de advocaat van klager een schatting heeft vertrekt van de kosten van het onderzoek. De eerste conceptrapportage dateert van 18 augustus 2000. Uit de stukken is naar voren gekomen dat nadat betrokkene een schatting had uitgebracht er tussen de advocaten van klager en XYZ onderhandelingen hebben plaatsgevonden met het doel de zaak te schikken. Nadat was gebleken dat met de onderhandelingen niet het gewenste resultaat werd bereikt is betrokkene per brief bericht dat wel een akkoord is bereikt omtrent het inzien van de boekhouding ten kantore van XYZ. Tussen laatstgenoemde brief en de eerste conceptrapportage ligt ruim vijf maanden. Gelet op enerzijds de omvang van het onderzoek en anderzijds de periode die reeds was verstreken voordat aan betrokkene de voorwaarden waren bericht waaronder hij de administratie van XYZ kon inzien, ziet het college in deze tijdsperiode geen aanleiding te concluderen dat betrokkene te laat met zijn onderzoek is begonnen of te traag heeft gewerkt. Het college neemt hierbij in aanmerking dat niet is gebleken dat klager op spoed heeft aangedrongen of dat voor betrokkene anderszins onmiskenbaar is geweest dat eerdere rapportage essentieel was. Met betrekking tot het niet houden aan de verstrekte prijsindicatie merkt het college op dat het slechts gaat om een indicatie, een schatting van de prijs, en niet een bindende offerte. Klager dient derhalve reke-

ning te houden met de mogelijkheid dat de daadwerkelijke prijs voor bedoeld onderzoek van de indicatie zou kunnen afwijken. Aan gezien alle klachtonderdelen ongegrond zijn wordt het beroep door het college verworpen.

20 Raad van Tucht Den Haag en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2004-20

Gedragingen van de accountant als ondernemer zijn in beginsel aan het oordeel van de tuchtrechter onderworpen, veroordeling kosten tuchtprocedure

Klager is sinds 1982 werkzaam geweest als zelfstandig registeraccountant. Laatstelijk oefende klager zijn beroep uit als lid van de maatschap XYZ Accountants en Belastingadviseurs. Tussen klager en de overige leden van de toenmalige maatschap, waaronder betrokken registeraccountant X, zijn in september en december 2000 overeenkomsten gesloten, die betrekking hebben op het uittreden van klager en het toetreden van nieuwe maten. Klager is per 1 december 2000 uit de maatschap getreden. Tussen klager en de overige maten c.q. nieuwe leden van de maatschap zijn geschillen gerezen betreffende de totstandkoming en

inhoud van de in december 2000 gesloten overeenkomst. Klager heeft in verband daarmee een civiele procedure tegen de maatschap ahangig gemaakt.

Klager verwijt betrokken registeraccountants X en Y dat zij de overeenkomst van december 2000 niet nakomen. De niet-nakoming ziet volgens klager op de betaling van zijn winstrecht en op de aan klager in de overeenkomst toegekende bijzondere status met daaraan verbonden rechten onder andere het verstrekken van de jaarrekening.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Anders dan betrokkenen bepleiten, staat een beroep op de tuchtrechter ook open indien geklaagd wordt over gedragingen van een accountant die niet zijn verricht in de uitoefening als zodanig van het beroep van registeraccountant. Hoofdstuk II van de GBR-1994 geeft immers regels die voor alle registeraccountants van toepassing zijn. Ook gedragingen van de accountant als ondernemer zijn derhalve in beginsel aan het oordeel van de tuchtrechter onderworpen. Met betrekking tot de klacht hebben betrokkenen gesteld dat de overeenkomst integraal is nagekomen. Daartegenover heeft klager geen, althans onvoldoende feiten aangedragen en aange toond, die zijn stellingen onderbouwen. De raad verklaart de klacht op grond van het voorgaande ongegrond.

Klager is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het college stelt vast dat de rechtbank heeft geoordeeld dat de maatschap de overeenkomst door middel van betaling integraal is nagekomen en dat klager dientengevolge geen 'bijzondere status' meer heeft in de maatschap op grond waarvan hij onder andere recht zou hebben op een verstrekken van de jaarrekening. Het college komt verder tot de conclusie dat betrokkenen hebben aangevoerd dat zij klager gedurende de looptijd van de overeenkomst onder meer de jaarrekening hebben verstrekt. De na betaling van het verschuldigde winstdeel vastgestelde jaarrekening is niet verstrekt aan klager. Ingevolge de overeenkomst had klager slechts een bijzondere positie zolang zijn financiële belang bij de maatschap voortduurde. Aan deze positie van klager is met de voldoening van het verschuldigde winstdeel een einde gekomen van hetgeen waarop hij ingevolgd de overeenkomst aanspraak had. Het hierna niet meer verstrekken van de jaarrekening is derhalve niet tuchtrechtelijk verwijtbaar. De door klager gevorderde veroordeling van X en Y in de kosten van de tuchtprocedure moet reeds achterwege blijven omdat de daartoe vereiste wettelijke grondslag ontbreekt. Het college verworpt het beroep. ■