

TUCHTRECHT | 22 april 2020

Schadeberekening onvoldoende gefundeerd

🕒 Leestijd van ongeveer 11 minuten 💬 0 reacties

Het schadeonderzoek van een registeraccountant mist inderdaad een deugdelijke grondslag, maar hoor en wederhoor was niet nodig en de accountant heeft het beroep niet in diskrediet gebracht.

College van Beroep voor het bedrijfsleven

Zaaknummers:	19/333 en 19/368
Datum uitspraak:	31 maart 2020
Oordeel:	hoger beroep accountant deels gegrond / klacht deels gegrond
Maatregel:	tijdelijke doorhaling voor één maand in plaats van twee maanden
Status:	definitief
Vindplaats:	ECLI:NL:CBB:2020:201

Lex van Almelo

Belangrijkste feiten

(Uit [een bericht](#) over de civielrechtelijke kant van de zaak is een deel van de namen bekend. De namen van de aangeklaagde accountant en zijn kantoor blijven hier, zoals gebruikelijk, ongenoemd.)

Schaarliftfabriek Holland Lift laat over 2006–2009, 2010–2011 respectievelijk 2012–2013 de boeken controleren door drie opeenvolgende accountants(kantoren). Medio 2012 ontdekt de algemeen directeur dat het bedrijf aanhoudend onverklaarbare liquiditeitstekorten heeft. JAN©, het kantoor van de controlerend accountant, komt in mei 2013 met een onderzoeksrapport. Daaruit blijkt dat de omzet over 2009 2,3 miljoen euro te hoog in de resultatenrekening staat.

Die fout is het gevolg van de overgang van Exact Dos naar Exact Globe in 2007. Bij die conversie zijn eerst de voorraadaantallen ingevoerd en pas later de prijzen. Bij de voorraad staal zijn de verkeerde verrekenprijzen gehanteerd.

SMP International, de nieuwe fabriekseigenaar, vindt dat de fabriek schade heeft geleden, omdat JAN© destijds zijn werk niet goed heeft gedaan. Als de directie bijtijds had geweten hoe de vlag er echt bij hing dan had zij eerder kunnen ingrijpen.

Er volgt een gerechtelijke procedure, waarin drie rapporten worden overgelegd:

- het schaderapport dat een forensisch registeraccountant van

LAATSTE TUCHTRECHT

TUCHTRECHT | *Gisteren*

Mede-eigenaar verzweg naderende kantoortoetsing

TUCHTRECHT | *30 juni 2020*

Beslag laten leggen met vertrouwelijke klantgegevens

TUCHTRECHT | *22 juni 2020*

Eigen taak bij controle waardering activa

TUCHTRECHT | *22 juni 2020*

Contante omkoopbetalingen niet gecontroleerd

TUCHTRECHT | *03 juni 2020*

Accountant in business niet betrokken bij ruziedossier

[Meer tuchtrecht](#)

Accountant magazine
Bestel de nieuwe editie van 'Rode vlaggen'



- In juli verschijnt de nieuwe editie van 'Rode vlaggen: frauderisico's ontdekken en melden'.
- U kunt deze uitgave nu alvast gratis bestellen.

een big four-kantoor heeft gemaakt in opdracht van SMP International;

- een contra-expertise in opdracht van JAN©;
- een reactierapport van de afdeling Forensic Services van het big four-kantoor.

In het eerste rapport komt de schade uit op 6,5 miljoen. Die schade is het verschil tussen de werkelijke behaalde resultaten en de resultaten die van 2010-2013 behaald hadden kunnen worden door bijtijds in te grijpen. De schadeonderzoeker gaat uit van de gederfde omzet en haakt aan bij de CBS-index voor metaalproductie. De (extra) productiekosten laat hij bewust buiten beschouwing.

De contra-expert hekelt de abstracte berekening en het gebruik van de CBS-index voor metaalproductie. Daar valt de productie van machines en apparaten namelijk uitdrukkelijk buiten.

In het reactierapport komt de afdeling Forensic Services met een alternatief voor de CBS-index: de IPAF-index, die jaarlijks wordt uitgebracht door verhuurders van liften – de afnemers van de liftenfabriek. Volgens deze index groeide de sector van 2009 tot en met 2015 met 177 procent, “aanzienlijk positiever” dan de algemene CBS-index.

JAN© dient eind 2017 een klacht in tegen de forensisch accountant, die dan inmiddels is vertrokken als partner bij het big four-kantoor en per 31 december 2017 is doorgehaald in het accountantsregister.

De Accountantskamer velt een hard oordeel en vindt dat de accountant het beroep in diskrediet heeft gebracht. Mede gezien een eerdere waarschuwing en berisping legt de Accountantskamer hem een tijdelijke doorhaling van twee maanden op.

De accountant gaat in hoger beroep. Ook JAN© gaat in hoger beroep, op niet-inhoudelijke gronden.

Beroepsgronden

De Accountantskamer heeft ten onrechte:

1. bij het schaderapport het toetsingskader van een persoonsgericht onderzoek gehanteerd;
2. gezegd dat de accountant niet transparant genoeg was over de uitgangspunten die hij hanteerde, want niet de tuchtrechter maar de civiele rechter moet oordelen over (de totstandkoming van) een partijrapport als dit;
3. geconcludeerd dat de schadeberekening niet op een deugdelijke grondslag berust, want kijken naar de CBS-index is een gebruikelijke en breed geaccepteerde methode om de marktontwikkeling in een bepaalde bedrijfstak te benaderen; de onderzoeker heeft toegelicht waarom hij de jaren 2008 en 2009 als basisjaren heeft genomen en aangegeven dat daarvoor geen (reële) alternatieven waren;
4. geconcludeerd dat de accountant JAN© had moeten horen en om commentaar moeten vragen, want hoor en wederhoor is niet per se nodig om een deugdelijke grondslag voor een schaderapport te krijgen;

5. geconcludeerd dat de inhoudelijke tekortkomingen in het schaderapport ook kleven aan het reactierapport;
6. geoordeeld dat de accountant ook het fundamentele beginsel van objectiviteit niet heeft nageleefd.

Oordeel

Het hoger beroep van de accountant is gegrond op de punten 1 en 4; het hoger beroep van JAN© is ongegrond.

Ad 1 Geen persoonsgericht onderzoek

Volgens NBA-handreiking 1112 gaat het bij een persoonsgericht onderzoek om:

- de opdracht aan een accountant;
- om het functioneren, handelen of nalaten van handelen van een (rechts)persoon te onderzoeken;
- waarbij werkzaamheden met een verifiërend karakter worden verricht, zoals het verzamelen en analyseren van al dan niet financiële gegevens en het rapporteren van de uitkomsten.

Bij het schaderapport moest de accountant de schade berekenen, die zou zijn ontstaan door de verkeerde waardering van de voorraden. Het functioneren, handelen of nalaten van handelen van JAN© was niet het object van het onderzoek. Het ging dus niet om een onderzoek met persoonsgerichte aspecten.

Dat de waarde van de voorraden jarenlang te hoog in de jaarrekeningen stond, was de uitkomst van het eerdere onderzoek naar de feiten, omstandigheden en oorzaken van eventuele onregelmatigheden in de (voorraad)administratie. Omdat accountants van JAN© die jaarrekeningen hadden goedgekeurd, raakte dat onderzoek onvermijdelijk ook hun positie en hun functioneren en daarbij ging het dus wel om een onderzoek met persoonsgerichte aspecten.

In het schaderapport staan geen verdere of nadere bevindingen over de onjuiste voorraadwaardering. Dit rapport is dan ook niet het resultaat van een onderzoek met persoonsgerichte aspecten, zoals in dit geval.

De accountant heeft zowel het schade- als het reactierapport opgesteld als partijdeskundige. De werkzaamheden vallen onder 'overige opdrachten' als in NBA-handreiking 1111 en onder 'Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning bij (potentiële) geschillen' zoals in NBA-handreiking 1127. In 2017 heeft het college gezegd dat het niet volgen van een NBA-handreiking alleen tuchtrechtelijk verwijtbaar is als de Wet op het accountantsberoep en de VGBA worden geschonden.

Ad 2 Onvoldoende voorbehouden

In 2018 heeft het college gezegd dat een tuchtrechtelijke procedure niet bedoeld is om een rapport van een partij-accountant, dat wordt gebruikt in een civielrechtelijke procedure, opnieuw en integraal te onderzoeken. De tuchtrechter beoordeelt alleen of de accountant bij het opstellen van het rapport in strijd heeft gehandeld met de beroeps- en gedragsregels.

In 2017 heeft het college daaraan toegevoegd dat een accountant bij een partijrapport niet alleen het belang van zijn opdrachtgever

moet dienen, maar ook het algemeen belang. Het rapport mag de waarheidsvinding niet belemmeren doordat het te eenzijdig is toegespitst op het standpunt/belang van de opdrachtgever. Dit betekent dat glashelder moet zijn of in de gegevens die de accountant presenteert feitelijke aannames van de opdrachtgever zitten dan wel dat de accountant de conclusies heeft getrokken op basis van eigen onderzoek.

Volgens het college heeft de accountant in het schaderapport onvoldoende duidelijk gemaakt dat hij bepaalde feitelijke aannames van zijn opdrachtgever als uitgangspunt voor zijn onderzoek heeft genomen en de juistheid daarvan niet heeft getoetst. Het college vindt net als de Accountantskamer dat de accountant hierover duidelijker had moeten zijn vanuit een oogpunt van transparantie en zorgvuldigheid.

Door de onduidelijkheid heeft de accountant de schijn gewekt dat de mededelingen berusten op opvattingen of feitelijke aannames die hij als registeraccountant onderschreef. Daardoor is het risico ontstaan dat gebruikers onjuiste conclusies zouden trekken uit het schaderapport.

Bovendien heeft de schadeonderzoeker vergeten te vermelden dat de uitkomsten mogelijk anders waren geweest als hij andere aannames had gehanteerd. De feitelijke aannames van zijn opdrachtgever heeft hij wel vermeld, maar doorgaans zonder enige toelichting of voorbehoud.

Ad 3 Basis schadeberekening

Het college deelt de kritiek van de Accountantskamer en voegt eraan toe dat de accountant inderdaad heeft toegelicht waarom hij de jaren 2008 en 2009 als basisjaren heeft genomen. Uit die toelichting blijkt echter niet dat hij er rekening mee heeft gehouden dat de kosten van de omzet sterk konden fluctueren. Ook heeft hij niet onderzocht of en in hoeverre die jaren voldoende representatief waren om als uitgangspunt voor de schadeberekening te kunnen dienen. In NBA-handreiking 1127 staat dat het bij een schadeberekening voor een schadeclaim essentieel is voor de beeldvorming en objectieve waarheidsvinding dat relevante alternatieven worden benoemd.

Ad 4 Hoor en wederhoor

In tegenstelling tot de Accountantskamer vindt het college niet dat de accountant JAN© had moeten horen over de achterliggende redenen voor de teruglopende resultaten. Het is niet duidelijk welke feitelijke informatie hij bij JAN© had moeten vragen en waarom die dan relevant was voor de schadeberekening.

Voor een schadeberekening door een vermogensvergelijking hoeft de wederpartij in een juridische procedure niet actief te vragen naar informatie die een ander licht op de zaak zou kunnen werpen. Uit NBA-handreiking 1127 blijkt ook niet dat in het kader van opdrachten ter ondersteuning bij (potentiële) geschillen altijd hoor en wederhoor nodig is. In 2012 heeft het college gezegd dat hoor en wederhoor een manier is om een deugdelijke grondslag te verkrijgen, maar dat een document niet per se een deugdelijke grondslag mist wanneer geen hoor en wederhoor is toegepast.

In dit geval was hoor en wederhoor niet noodzakelijk voor een deugdelijke grondslag. Omdat de accountant zich niet behoefde te houden aan de specifieke zorgvuldigheidsplicht bij

persoonsgerichte onderzoeken hoefde hij JAN© niet te horen. De onderhavige schadeberekening borduurde voort op de bevindingen van het eerdere onderzoeksrapport dat wél voor hoor en wederhoor is voorgelegd aan JAN©.

Ad 5 Tekortkomingen reactierapport

De accountant heeft onvoldoende onderbouwd waarom de vastgestelde tekortkomingen niet ook zouden kleven aan het reactierapport. In het reactierapport heeft de accountant de keuze voor de CBS-index weliswaar toegelicht en ook een alternatieve index aangedragen. Maar het reactierapport lijkt wel degelijk aan dezelfde inhoudelijke tekortkomingen als het schaderapport.

Ad 6 Objectiviteit

De Accountantskamer heeft het oordeel over het gebrek aan objectiviteit geheel gebaseerd op de aanname dat het om een persoonsgericht onderzoek gaat en de accountant daarom voldoende rekening had moeten houden met de gerechtvaardigde belangen van JAN©. Onder punt 1 hierboven is al gezegd dat het hier niet gaat om een persoonsgericht onderzoek. Daarmee ontvalt de basis aan het oordeel over de objectiviteit.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling voor één maand.

Dat de accountant geen hoor en wederhoor had hoeven toepassen, doet volgens het college niets af aan de ernst van de andere verwijten. Het moet de accountant met name ernstig worden aangerekend dat hij een schaderapport heeft uitgebracht dat op wezenlijke onderdelen ondeugdelijk gefundeerd is. De accountant heeft ook in strijd gehandeld met de beginselen van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid door onvoldoende duidelijk te maken dat het schaderapport deels is gebaseerd op feitelijke aannames van de opdrachtgever die hij niet heeft geverifieerd en dat de accountant geen voorbehoud heeft gemaakt.

Daardoor heeft hij de schijn gewekt dat de mededelingen in het schaderapport berusten op feitelijke aannames die hij als registeraccountant onderschreef en is het risico ontstaan dat daaruit onjuiste conclusies zouden worden getrokken in de civiele procedure. De verwijten zijn echter niet zo ernstig dat je, zoals de Accountantskamer deed, kunt zeggen dat de accountant het accountantsberoep in diskrediet heeft gebracht.

Annotatie Lex van Almelo

JAN© keurde de jaarrekening goed van Holland Lift, terwijl de voorraden veel te laag waren gewaardeerd. Het onderzoek hiernaar was persoonsgericht, omdat het de controlerend accountants kon raken. De berekening van de schade kon dat echter niet en had dus geen persoonsgerichte kenmerken, zegt het college. Het schadeonderzoek bouwt voort op het persoonsgerichte onderzoek, waarbij wel hoor en wederhoor is toegepast. Voor de schadeberekening was hoor en wederhoor niet meer nodig om een deugdelijke grondslag te krijgen.

De schadeberekening is om andere redenen wel slecht gefundeerd. De accountant berekent de gederfde omzet aan de hand van de CBS-index voor metaalproductie, waar machines en apparaten niet onder vallen. Ook laat hij productiekosten buiten beschouwing. Het probleem is dat hij uitgaat van de aannames

van zijn opdrachtgever zonder die te verifiëren. Hij zegt dit ook niet duidelijk en suggereert dat hij conclusies heeft getrokken op basis van eigen onderzoek. Een doodzonde is verder dat hij geen alternatieve methoden benoemt. Temeer omdat zijn rapport bedoeld was om een schadeclaim bij de rechtbank te onderbouwen.

De Accountantskamer vond hoor en wederhoor wél nodig en vond dat de accountant bij gebrek aan objectiviteit het beroep in diskrediet heeft gebracht en accountantonwaardig heeft gehandeld. Het college vindt dit te boud, omdat hoor en wederhoor immers niet nodig waren.

Als onderdeel van het maatschappelijk verkeer vind ik dit oordeel te mild. Op grond van de bekende feiten lijkt het mij zonneklaar dat de accountant te veel partij heeft gekozen voor zijn opdrachtgever en te weinig objectief is geweest. Heeft hij het beroep in diskrediet gebracht? Misschien niet zozeer met deze schadeberekening alleen, hoewel de civiele rechter er ook gehakt van maakte. De forensisch accountant is eerder definitief gewaarschuwd en berispt. Volgens het NBA-register is zijn inschrijving ultimo 2017 doorgehaald. Daar komt nu een tijdelijke doorhaling bij. *Three strikes, You're out*. Pijnlijk voor de ex-accountant, maar goed voor het beroep.

Reacties 

Deel dit artikel



Aanmelden nieuwsbrief

Ontvang elke werkdag (maandag t/m vrijdag) de laatste nieuwsberichten, opinies en artikelen in uw mailbox.

Bent u NBA-lid? Dan kunt u zich ook aanmelden via uw [ledenprofiel op MijnNBA.nl](#).

Accountant is een uitgave van de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA).



ACCOUNTANT.NL

DOSSIERS

Home

Arbeidsmarkt

Fiscaal

Fraude en witwassen

Accountant maakt gebruik van cookies om de website te analyseren en te verbeteren en om advertenties te tonen. Door op 'akkoord' te klikken geeft u toestemming voor het gebruik van cookies. In de [cookieverklaring](#) vindt u meer informatie over het gebruik van cookies op deze site.

Akkoord