

## Uitspraken 2006

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](http://www.nivra.nl)

**33** Raad van Tucht Den Haag - JT 2006-33

### College Toetsing Kwaliteit, doorhaling in het accountantsregister, NIVRA, verbeterplan, Verordening op de Kwaliteits-toetsing

Het College Collegiale Toetsing, hierna: het CCT, heeft betrokkene in het jaar 2000 benaderd, daar zijn kantoor op basis van een steekproef was geselecteerd voor collegiale toetsing op grond van de toen geldende Verordening op de Collegiale Toetsing, hierna: de VCT. Door een verzuim heeft het CCT in 2000 en 2001 het kantoor van betrokkene ondanks dit voornemen niet aan een collegiale toetsing onderworpen. Vanaf maart 2002 heeft het CCT aan haar eerdere voornemen uitvoering gegeven. De collegiale toetsing vond plaats op 26 juni 2002, naar aanleiding waarvan namens het CCT bij brief van dezelfde datum aan betrokkene is meegedeeld dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing op zijn kantoor niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen. In die brief is tevens aan betrokkene te kennen gegeven dat het onderzoeksteam aan het CCT zou voorstellen om aan betrokkene de in die brief vermelde aanwijzingen ter verbetering te geven. Bij brief van 24 december 2002 heeft het CCT betrokkene, met een beroep op artikel 15 VCT, de aanwijzing gegeven een verbeterplan op te stellen met inachtneming van in die brief opgenomen specifieke aanwijzingen. Deze hadden betrekking op de onderwerpen beroepseisen, vaardigheid en bekwaamheid, opdrachtacceptatie en documentatie van de werkzaamheden. Per 1 januari 2003 is, ter vervanging van de voordien geldende VCT, de Verordening op de Kwaliteitstoetsing, hierna: de VK, in werking

getreden. De VK voorziet in de instelling van een College Toetsing Kwaliteit, hierna: het CTK. Bij brief van 10 maart 2003 heeft de voorzitter van het CTK aan betrokkene verzocht een verbeterplan op te stellen volgens een bij die brief gevoegd model en om voor de goedkeuring daarvan contact op te nemen met een geaccrediteerde toetsers van zijn keuze. Betrokkene werd verzocht zorg te dragen dat het verbeterplan uiterlijk 2 mei 2003 door het CCT zou zijn ontvangen. Tevens werd betrokkene uitgenodigd voor een gesprek met een delegatie van het CTK op 16 mei 2003. Bij brief van 10 mei 2003 heeft betrokkene aan het CTK meegedeeld geen verbeterplan te zullen indienen en evenmin op de bespreking van 16 mei 2003 te zullen komen. Hij stelde in zijn brief dat op grond van artikel 25 VK het indienen van een verbeterplan voor toetsingen in 2003 niet aan de orde was. Naar aanleiding van deze brief hebben betrokkene en het CTK met elkaar gecorrespondeerd. Betrokkene heeft bij brief van 26 september 2003 opnieuw laten weten geen verbeterplan te zullen indienen en niet te zullen komen naar een voorgestelde bespreking. Bij brief van 18 februari 2004 heeft de sector Beroepsreglementering van klager betrokkene gesommeerd om alsnog zijn medewerking te verlenen aan hertoetsing van zijn kantoor, zulks door binnen vier weken na dagtekening van die brief een door een geaccrediteerd toetsers goedgekeurd verbeterplan in te dienen bij het CTK. Aan deze sommatie heeft betrokkene geen gevolg gegeven. Ter zitting is gebleken dat betrokkene tot dan toe geen gevolg heeft gegeven aan de aanwijzingen, hem door het CCT gegeven. Blijkens zijn mededeling is hij voortgegaan met het afgeven van samenstellingsverklaringen bij de jaarstukken van de onderneming van zijn broer en bevestigt hij opdrachten nog steeds niet schriftelijk. In januari 2006 heeft de raad

vernomen dat betrokkene zich inmiddels heeft laten uitschrijven uit het register van registeraccountants.

De klacht van het NIVRA houdt in dat betrokkene niet voldoet aan zijn verplichting om medewerking te verlenen aan de afwikkeling van de collegiale toetsing waaraan zijn kantoor is onderworpen, waardoor betrokkene tevens de hertoetsing van zijn kantoor ex artikel 16 VCT zinledig maakt. Daardoor pleegt betrokkene een ernstige inbreuk op de VCT, alsook op de huidige VK. In de toelichting op de klacht heeft klager gesteld dat op de collegiale toetsing, die in 2000 is aangevraagd, de tot 1 januari 2003 geldende VCT van toepassing is gebleven op grond van artikel 25 VK. Voorts heeft klager gesteld dat het CCT op grond van artikel 15 VCT bevoegd is aan een accountant bepaalde aanwijzingen ter correctie van geconstateerde tekortkomingen te geven, waaromtrent het CCT een discretionaire bevoegdheid heeft, waarvan in casu gebruik is gemaakt door betrokkene op te dragen een verbeterplan op te stellen.

De raad oordeelt als volgt. Voorop dient te staan dat betrokkene als in het register ingeschreven registeraccountant onderworpen is aan de regelgeving welke voor registeraccountants van kracht is. Tot 1 januari 2003 was de VCT van kracht. Vaststaat dat het CCT in 2000 onder de toepasselijkheid van de VCT een collegiale toetsing van (het kantoor van) betrokkene is aangevraagd. De toetsing heeft niet eerder plaatsgevonden dan op 26 juni 2002, hetgeen naar de raad heeft begrepen is toe te schrijven aan een slordige organisatie aan de zijde van klager. Vaststaat dat tijdens de toetsing aan betrokkene kenbaar is gemaakt en bij brief van dezelfde datum aan betrokkene is bevestigd dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing op zijn kantoor niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen. In de brief is bovendien vermeld welke aanwijzingen ter verbetering door het onderzoeksteam van het CCT zouden worden voorgesteld. Hierna heeft het CCT bij brief van 24 december 2002 aan betrokkene de aanwijzing gegeven een verbeterplan op te stellen waarin uitwerking diende te worden gegeven aan in die brief vermelde specifieke aanwijzingen. Deze betroffen de onderwerpen Beroepseisen, Vaardigheid en bekwaamheid, Opdrachtacceptatie en Documentatie van de werkzaamheden. Ingevolge artikel 25 van de Verordening op de Kwaliteitstoetsing, in werking getreden op 1 januari 2003, worden reeds aanhangige toetsingen afgehandeld

onder de bepalingen van de VCT. Deze bepaling is op de onderhavige toetsing van toepassing, daar deze vóór 1 januari 2003 is aangevangen. Dit brengt mee dat op de aanwijzingen die het CCT heeft gegeven in de brief van 24 december 2002 de VCT van toepassing is gebleven. Het CCT was op grond van artikel 15 VCT bevoegd de aanwijzingen te geven. Betrokkene heeft tot zijn verweer aangevoerd dat hij met de onderzoekers op 26 juni 2002 de afspraak heeft gemaakt dat, indien hij zou meewerken, hij pas twee jaar daarna weer zou worden getoetst. Volgens klager is van zulk een afspraak in het dossier niets terug te vinden. De raad stelt vast dat betrokkene in die twee jaar, die al lang zijn verstreken, niets heeft gedaan aan de aangegeven verbeterpunten en dus de door hem gestelde afspraak niet is nagekomen. Zelfs tot de dag van de mondelinge behandeling heeft hij de afgesproken verbeterpunten niet ter harte genomen. Het voorgaande leidt tot de vaststelling dat betrokkene inbreuk maakt op een verordening van het NIVRA, te weten de VCT en de daarvoor in de plaats gekomen VK. De klacht is derhalve gegrond. Hiernaast is het niet maken van een verbeterplan een bijkomstigheid. De onderhavige beslissing berust op de artikelen 33 en 34 Wet op de Registeraccountants. Bij het bepalen van de vermelde maatregel neemt de raad het volgende in aanmerking. Betrokkene heeft om niet verschoonbare redenen geweigerd gevolg te geven aan specifieke aanwijzingen die het CCT hem ter verbetering van zijn praktijk heeft gegeven en is jarenlang nalatig gebleven om de aanwijzingen in zijn praktijk door te voeren. Betrokkene is desbewust voortgegaan met gedragingen in zijn praktijk waarvan hij wist dat die de kwaliteitstoets niet konden doorstaan. Ter zitting heeft betrokkene gesteld dat hij, indien gesteld voor de keuze tussen naleving van de regels van klager en voortzetting van zijn beroep buiten NIVRA-verband, voor het laatste zou kiezen. Blijkens zijn uitschrijving op eigen verzoek uit het register heeft hij de daad bij het woord gevoegd. Hij heeft die keuze ter zitting toegelicht met de stelling dat hij de door hem overtreden regels zinloos en nutteloos vindt. Hij is dus niet bereid zich te onderwerpen aan alle gedrags- en beroepsregels die voor registeraccountants gelden en kan hierom niet worden gehandhaafd in de beroepsgroep. In de uitschrijving ziet de raad geen aanleiding een andere maatregel op te leggen dan zonder uitschrijving. Met het oog op de afweging bij

### Annotatie bij JT 2006-34

Het College van Beroep voor het bedrijfsleven stelt het volgende punt aan de orde: als van een persoonsgericht onderzoek in de eigenlijke zin geen sprake is, moet toch worden nagegaan of het onderzoek ook het functioneren van personen kan omvatten. Zo ja, dan is hoor en wederhoor al snel noodzakelijk.

Een dergelijke passage komt in recente uitspraken vaker voor. Kennelijk meent menige accountant dat hoor en wederhoor *niet* nodig is als het onderzoek *niet* persoonsgericht is. Dat is een kennelijk méér voorkomende misvatting. Hoor en wederhoor kan onontbeerlijk zijn voor een deugdelijke grondslag, ook bij onderzoeken die niet persoonsgericht zijn.

Het college heeft de door de Raad van Tucht opgelegde sanctie verlicht, waarschijnlijk op grond van het volgende. Met betrekking tot klacht c heeft de raad geconcludeerd tot een gebrek aan onpartijdigheid, hoewel dit verwijt niet was gemaakt, althans niet volgens de samenvatting van de klacht door de raad.

Het college deelt op dit punt het oordeel van de raad niet, maar motiveert dit niet expliciet. Nu is onpartijdigheid een geestesgesteldheid, waarvan het ontbreken slechts uit de feiten en omstandigheden kan blijken.

Het zou belangwekkend zijn geweest te vernemen hoe een tuchtrechter tot een conclusie over (on)partijdigheid komt.

Hans Blokdijk

een eventueel verzoek tot herinschrijving moet immers vaststaan hoe zwaar de raad aan de overtreding heeft getild. Gelet op het voorgaande acht de raad de maatregel van doorhaling in het accountantsregister passend en geboden.

### 34 Raad van Tucht Den Haag en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2006-34

#### Arbeidsconflict, concept-verslag, hoor en wederhoor, schriftelijke berisping, schorsing van een week

De betrokken registeraccountant Y is werkzaam als teamleider van de accountantsdienst van RST Bank Nederland. In zijn functie is betrokkene belast met de verslaglegging van periodieke controles van RST-vestigingen. Klager is werkzaam geweest als manager bedrijven in dienst van een RST-vestiging en was als zodanig lid van het managementteam van die bank. Over de jaren 1999 en 2000 heeft betrokkene leiding gegeven aan de periodieke controle en de verslaglegging daarover van de RST-vestiging. De conceptbevindingen zijn door het controleteam met betrokkene besproken aan de hand van een aantekening d.d. 15 november 2000. Nadien heeft betrokkene de controlebevindingen besproken met de directeur van de vestiging. Naar aanleiding daarvan heeft betrokkene op verzoek van de directeur op 14 december 2000 besloten tot een vervolgonderzoek. De bevindingen van het vervolgonderzoek waren aanmerkelijk minder

gunstig dan die van het aanvankelijke onderzoek. Het uiteindelijke concept van het verslag en rapport Periodieke Controle 2000 zijn besproken in een slotbespreking van betrokkene met het management van de vestiging op 12 januari 2001. Voorafgaande aan deze slotbespreking heeft betrokkene met de directeur Q van de vestiging de gang van zaken tijdens de slotbespreking afgestemd, waarbij is besloten aan klager en overige deelnemers aan de slotbespreking enkel toe te laten om een reactie te geven op de hoofdlijnen van de concept-rapporten. Betrokkene heeft de slotbespreking overeenkomstig deze afspraak geleid. Van de slotbespreking zijn geen notulen gemaakt. Na de slotbespreking is het verslag ongewijzigd in definitieve vorm aan de Raad van Toezicht en het bestuur van RST Nederland gezonden. Nadien heeft zich tussen klager en de RST-vestiging een arbeidsconflict geopenbaard, dat heeft geleid tot ontbinding van klagers arbeidsovereenkomst. ▶

De klacht houdt onder andere het volgende in.

- a. Er is geen hoor en wederhoor toegepast voor of tijdens de slotbespreking van het conceptverslag op 12 januari 2001 met het managementteam.
- b. Ondanks dat klager -betrokkene gaf hem de gelegenheid te praten maar voegde er aan toe dat hij niet zou luisteren- in de slotbespreking een aantal kanttekeningen heeft geplaatst, is het conceptverslag integraal het definitieve verslag geworden.
- c. Tijdens de slotbespreking is betrokkene jegens klager op een respectloze en onbehoorlijke manier opgetreden.

De raad oordeelt als volgt over klachtonderdeel a en b. Uit de stukken en het verhandelde ter zitting is gebleken dat tijdens de slotbespreking van 12 januari 2001 aan klager, conform de vooraf gemaakte afstemming, niet de gelegenheid is geboden om in detail op de controlebevindingen in te gaan, doch slechts een reactie op de hoofdlijnen te geven. Klager heeft onbetwist aangevoerd dat hij tijdens de vergadering niet de gelegenheid heeft gehad om op details in te gaan en dat niet of nauwelijks op de merites van zijn opmerkingen is ingegaan. De conceptrapporten zijn vervolgens ongewijzigd in definitieve vorm opgemaakt, waarbij in de inleiding de volgende passage door betrokkene is opgenomen: "Dit verslag bevat een samenvatting van de uitkomsten van de tijdens de Periodieke Controle 2000 uitgevoerde onderzoeken. De inhoud van dit verslag is afgestemd met de waarnemend directeur en het managementteam." De raad is van oordeel dat betrokkene ten onrechte heeft nagelaten om klager te horen met betrekking tot de bevindingen van de tweede aantekening, die is opgemaakt in het vervolgonderzoek. Vaststaat dat de bevindingen duidelijk in negatieve zin afwijken van de eerdere bevindingen betreffende de financieringsorganisatie, zodat er reden was de reactie van klager op die bevindingen te vernemen. Betrokkene heeft naar het oordeel van de raad het onderzoeksproces in zoverre onvoldoende bewaakt, hetgeen hem als onzorgvuldigheid is aan te rekenen. Voor het

horen van klager had voor betrokkene te meer aanleiding moeten bestaan, omdat de directeur bij betrokkene min of meer had aangedrongen op kritisch nader onderzoek en het voor betrokkene, met zijn ervaring, glashelder moet zijn geweest dat de plaatselijke directeur klagers vertrek beoogde. Nu voorts vaststaat dat de reactie van klager op de desbetreffende controlebevindingen niet gegeven kon worden in de vergadering van 12 januari 2001, komt de raad tot de slotsom dat in zoverre het verslag Periodieke Controle een deugdelijke grondslag ontbeert. De raad acht het voorts onzorgvuldig dat betrokkene in het verslag de hierboven geciteerde mededeling heeft opgenomen dat het verslag is afgestemd met het managementteam, daarmee bij de lezer de indruk wekkend dat het management, daaronder begrepen klager, had ingestemd met de inhoud van het verslag. Op grond van de gang van zaken in de slotbespreking op 12 januari 2001 moet het betrokkene duidelijk zijn geweest dat klager niet met de bevindingen instemde. De aangehaalde mededeling in het rapport is in strijd met de waarheid en ontbeert dus eveneens deugdelijke grondslag. De raad oordeelt over klachtonderdeel c als volgt. Het verwijt dat betrokkene jegens klager op een respectloze en onbehoorlijke manier is opgetreden betreft volgens de toelichting van klager de weigering de opmerkingen van klager inhoudelijk ter discussie te stellen en betrokkenes houding of woorden daarnaar zelfs niet te willen luisteren. De onwil te luisteren heeft de betrokkene bestreden en is niet komen vast te staan. Wat het andere punt betreft, betrokkene is naar het oordeel van de raad niet onpartijdig in zijn oordeel is geweest, gelet op de vooraf met de directie gemaakte afspraak dat klager en anderen tijdens de slotbespreking op 12 januari 2001 geen gelegenheid zouden krijgen om in te gaan op specifieke bevindingen die in het rapport aan de orde zijn gesteld. Betrokkene heeft zich daarmee bewust afgesloten voor een inhoudelijke reactie van klager en heeft daarmee de aanwezigen onbehoorlijk, zonder het vereiste minimum aan egards, behandeld. Bij het opleggen van de maatregel neemt de raad in aanmerking dat

betrokkene zich bewust is geweest of had moeten zijn dat onder zijn leiding een rapportage tot stand kwam waarbij er bewust op is aangestuurd dat aan klager de mogelijkheid werd ontnomen om te reageren op de onderdelen van het rapport die voor zijn functioneren en voor het beeld van de afdeling negatief luidden. Betrokkene heeft zich naar het oordeel van de raad ondanks zijn verantwoordelijke positie te zeer laten meevoeren in de ideeën van de directie van de bank. Door zijn handelen heeft betrokkene schade toegebracht aan de eer van de stand der registeraccountants. De raad acht daarom de hierna vermelde maatregel passend en geboden. Legt aan betrokkene als maatregel op een schorsing als registeraccountant voor de duur van één week.

Betrokkene is in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Naar het oordeel van het college had betrokkene, teneinde tot een deugdelijke grondslag van zijn rapportages te komen, klager in de gelegenheid moeten stellen op zijn bevindingen uit het vervolgonderzoek te reageren alvorens, al dan niet in concept, te rapporteren aan RST Nederland. Het college overweegt hiertoe als volgt. Hoewel aan betrokkene moet worden toegegeven dat van een persoonsgericht onderzoek in eigenlijke zin geen sprake was, was de betrokkenheid van klager bij de handelingen die het onderwerp van het vervolgonderzoek waren zodanig direct en intensief, dat dit onderzoek onvermijdelijk tevens het functioneren van klager zou betreffen. Inhoud en strekking van het verslag zijn ook feitelijk van dien aard dat wordt bevestigd dat niet staande valt te houden dat de positie van klager niet (mede) ter discussie wordt gesteld. Het college wijst in dit verband op de passage die betrokkene in het (concept) verslag heeft opgenomen: "Uit het bovenstaande moeten wij concluderen dat de verantwoordelijke manager onvoldoende adequaat reageert op achterstanden in het kredietbeheer." Het college volgt betrokkene niet in zijn betoog dat dit slechts een feitelijke constatering is, omdat hiermee onmiskenbaar een oordeel over het handelen

van klager wordt gegeven. Evenmin kan betrokkene worden gevolgd in zijn betoog dat klager niet opnieuw hoefde te worden gehoord omdat de aantekening van 15 november 2000 reeds met hem was besproken. Immers, in tegenstelling tot het onderzoek in november was het vervolgonderzoek diepgaand van aard en was het mede gericht op andere posten dan die in het onderzoek in november 2000 aan de orde waren geweest. Bovendien weken de uitkomsten van het vervolgonderzoek in negatieve zin wezenlijk af van die van het onderzoek in november 2000. Derhalve kon ten tijde van het uitbrengen van de rapportages niet worden uitgesloten dat verklaringen van klager zouden kunnen leiden tot een andere duiding van feiten dan die in eerste instantie in de aantekening van 15 november 2000 waren opgenomen. Met betrekking tot klachtonderdeel b heeft de raad de klacht niet ten onrechte zo opgevat dat betrokkene geen deugdelijke grondslag had voor de in het verslag opgenomen mededeling dat 'de inhoud van het verslag is afgestemd met de waarnemend directeur en het managementteam'. Met de raad is het college voorts van oordeel dat deze mededeling deugdelijke grondslag ontbeert. In aanmerking genomen dat klager omtrent de bevindingen van het vervolgonderzoek niet is gehoord en dat hij tijdens de slotbespreking uitdrukkelijk te kennen heeft gegeven het inhoudelijk niet met deze bevindingen eens te zijn, had betrokkene in het verslag uiteen moeten zetten dat en waarom hij klager niet volgt in diens kritiek op de inhoud van het verslag en kon hij onder de geschetste omstandigheden dus niet in het verslag louter de mededeling opnemen dat de inhoud van het verslag met het managementteam is afgestemd. Uit het voorgaande vloeit voort dat de klachtonderdelen a en b gegrond zijn. Het college acht de norm van artikel 5 en artikel 11 GBR-1994 geschonden. Voor zover in beroep nog aan de orde verwijt klager betrokkene in klachtonderdeel c dat betrokkene tijdens de slotbespreking op 12 januari 2001 op een respectloze en onbehoorlijke manier is opgetreden. In tegenstelling tot hetgeen betrokkene betoogt heeft klager dit klachtonderdeel voldoende onderbouwd. In zijn repliek heeft klager onder verwijzing naar de gang van zaken tijdens deze bespreking immers genoegzaam uiteengezet dat en waarom hij het optreden van betrokkene tijdens die bespreking onbehoorlijk vindt. Vaststaat dat betrokkene voorafgaand aan de slotbespre-

king met Q heeft afgesproken dat klager en anderen tijdens die bespreking geen gelegenheid zouden krijgen om in te gaan op specifieke bevindingen die in het concept rapport en het concept verslag aan de orde zijn gesteld. Anders dan de raad heeft overwogen kan hieruit niet de conclusie worden getrokken dat betrokkene hierdoor niet onpartijdig in zijn oordeel is geweest. Wel is het college van oordeel dat het op de weg van betrokkene had gelegen klager, nadat deze te kennen had gegeven het niet eens te zijn met de bevindingen van het vervolgonderzoek en daarop wilde reageren, daartoe tijdens de bespreking gelegenheid te bieden. Betrokkene heeft hiermee aan klager diens enige mogelijkheid ontnomen inhoudelijk te reageren op die bevindingen, waarvan betrokkene had moeten inzien dat deze voor klager grote nadelige gevolgen kon hebben. Het recht van Q als voorzitter van de bespreking de wijze van vergaderen (vooraf) vast te stellen doet daar niet aan af. Gelet op het voorgaande acht het college de norm neergelegd in artikel 5 GBR-1994 geschonden. Ten aanzien van de op te leggen maatregel overweegt het college als volgt. Betrokkene heeft onzorgvuldig gehandeld en daarmee de artikelen 5 en 11 GBR-1994 overtreden. Gezien zijn ervaring had betrokkene als teamleider en verantwoordelijke voor het onderzoek, tegenwicht kunnen en derhalve ook moeten bieden aan de opvatting van Q, die pas kort als directeur bij de RST-vestiging werkzaam was, dat het niet nodig was met klager over het vervolg onderzoek te communiceren. Het college volgt de raad niet in zijn overweging dat het voor betrokkene glashelder moet zijn geweest dat Q het vertrek van klager beoogde maar naar het oordeel van het college behoorde het voor betrokkene wel voorzienbaar te zijn dat de resultaten van het vervolgonderzoek voor klager nadelige gevolgen met zich konden brengen. Juist met het oog hierop had betrokkene moeten inzien dat het horen van klager van belang was en verwijtbaar dat hij klager in de slotbespreking op 12 januari 2001 niet de gelegenheid heeft geboden om inhoudelijk te reageren op de bevindingen en in het verslag op te merken dat de inhoud met het managementteam is afgestemd. Het college acht de maatregel van schriftelijke berisping onder deze omstandigheden passend en geboden. AWB 04/233 LJN AU5152

## Artikel 5 GBR-1994, derdenrekening, faillissement, verrekening, vorm van bedrog

Betrokkene is registeraccountant. Hij is directeur-groot aandeelhouder van Beheer- en Beleggingsmaatschappij MNO BV. In 2000/2001 was betrokkene aandeelhouder en bestuurder (chief financial officer) van OPQ NV. OPQ is in 2001 in staat van faillissement verklaard. Een van haar schuldeisers was DEF BV van wie OPQ kantoorruimte huurde. De curator heeft in het kader van de afwikkeling van het faillissement een slotuitkering ad 9.253,63 voor DEF vastgesteld. Dit bedrag is op 11 juli 2003 gestort op de derdenrekening van mr. J, advocaat en onder meer raadsman van DEF. Mr J heeft het op zijn derdenrekening ontvangen bedrag verrekend met zijn facturen aan het adres van MNO. Mr J heeft op 21 februari 2005 een e-mail gezonden aan ir. F, directeur van DEF. In dit bericht is vermeld: "Naar aanleiding van ons telefoontje van zojuist bevestig ik u dat nog heden € 9.253,63, vermeerderd met wettelijke rente vanaf 11 juli 2003, zal worden overgemaakt naar DEF, rekeningnummer xxxxxxxx. U heeft mij respijt verleend voor enige weken om alsnog inhoudelijk te reageren op de bij brief d.d. 18 februari 2005 gestelde vragen. Voor een zuivere reactie moet ik de zaak nog eens precies bekijken. Voorlopig deel ik u mede dat ik in de hectiek van alle zaken zeker niet heb geweten dat MNO geen bestuurder (meer) was van DEF. Ik verkeerde opecht in de veronderstelling dat ik met zijn toestemming mijn vorderingen op DEF mocht verrekenen met het onder mij rustende bedrag. Het spijt mij opecht dat deze situatie mede blijkbaar door mijn eigen onzorgvuldigheid is veroorzaakt en ik hecht eraan u daarvoor mijn excuses aan te bieden". De klacht luidt als volgt. Klager stelt dat betrokkene, die geen bestuurder was van DEF, zich mogelijk heeft schuldig gemaakt aan een vorm van bedrog jegens DEF en kennelijk ook jegens mr J. De handelwijze van betrokkene is naar de mening van klager zeer laakbaar, in het bijzonder gezien zijn positie van registeraccountant en in strijd met de GBR-1994, met name artikel 5. Naar het oordeel van de raad heeft klager tegenover de gemotiveerde betwisting door ►



betrokkene niet aannemelijk gemaakt dat door toedoen van betrokkene een voor DEF bestemde geldsom niet aan deze vennootschap is uitbetaald. Anders dan klager meent volgt uit de in het geding gebrachte stukken niet dat de vermelde verrekening plaatsvond op aanwijzing of met instemming van betrokkene. Nu klager ook overigens onvoldoende heeft gesteld waaruit volgt dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld, faalt de klacht. De raad verklaart de klacht ongegrond.

**37 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2006-37**

## **Adviezen, bedrijfsoverdracht, geruisloze doorschuiving van stille reserves, nagelaten klager te informeren**

Betrokkene is registeraccountant en vennoot van het accountantskantoor XYZ Registeraccountants. Klager is cliënt van betrokkene. Klager heeft jarenlang een bakkerij gedreven met winkels en levering aan derden. In 1997 heeft klager een samenwerkingsovereenkomst gesloten met zijn broer.

Deze overeenkomst is vastgelegd in de 'Samenwerkingsovereenkomst'. In de loop van 2003 heeft klager betrokkene in kennis gesteld van het feit dat hij zijn onderneming wilde overdragen aan zijn broer per 31 december 2003. Betrokkene heeft in zijn contacten met klager niet gerept over een geruisloze doorschuiving van stille reserves.

Klager klaagt over het feit dat betrokkene in zijn adviezen niet heeft gerept over een geruisloze doorschuiving bij de overdracht van de onderneming. Deze manier van handelen vindt klager onacceptabel. Hij verwacht van betrokkene als registeraccountant dat die bij deze voor hem zo belangrijke stap hem van een optimaal advies voorziet.

De raad oordeelt als volgt. Klager veronderstelt dat een geruisloze doorschuiving van stille reserves mogelijk was bij de overdracht van zijn onderneming aan zijn broer. Artikel 3.63 Wet IB 2001 regelt de geruisloze doorschuiving bij overdracht van een onderneming. Volgens het hier aan de orde zijnde vierde lid is de geruisloze doorschuiving slechts mogelijk 'indien de over te dragen onderneming gedurende de 36 maanden die onmiddellijk voorafgaan aan het tijdstip van

de overdracht deel uitmaakte van een samenwerkingsverband met degene die de onderneming gaat voortzetten en degene die voortzet met betrekking tot dat samenwerkingsverband gedurende die 36 maanden als ondernemer winst heeft genoten'. Naar het oordeel van de raad kan pas van een samenwerkingsverband in de zin van artikel 3.63 lid 4 Wet IB 2001 worden gesproken als de overdragende en de voortzettende ondernemer in materiële zin één onderneming hebben gedreven. Dit oordeel vindt bevestiging in de parlementaire geschiedenis van deze bepaling en in de fiscaalrechtelijke literatuur. Niet is komen vast te staan dat de in 1997 tot stand gekomen samenwerking tussen klager en zijn broer ertoe heeft geleid dat zij voor gezamenlijke rekening één onderneming zijn gaan drijven. Derhalve moet worden geconcludeerd dat klager en zijn broer bij de bedrijfsoverdracht in 2003 geen gebruik konden maken van de in het genoemde artikel 3.63 Wet IB 2001 gegeven doorschuiffaciliteit. Dat brengt mede dat betrokkene niet verweten kan worden dat hij heeft nagelaten klager te informeren over deze faciliteit. De klacht faalt derhalve. De raad verklaart de klacht ongegrond. ■