

Uitspraken 2005

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.

52 Raad van Tucht Den Haag en College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2005-52

Artikel 28 GBR-1994, fraude, goedkeurende verklaring openbaar maken, kostenallocaties, nader onderzoek, terugverwezen naar de Raad van Tucht

Met ingang van 1 april 1997 is klager bij CDE aangesteld als lid van het college van bestuur. Bij brief van 18 juli 1997 heeft klager de leden van de raad van toezicht van CDE geïnformeerd omtrent een door hem geconstateerd geval van vermeende fraude door een ander lid van het college van bestuur van CDE.

Betrokkene X is de controlerend register-accountant van CDE.

Klager verwijt betrokkene dat hij onvoldoende onpartijdig en objectief is geweest doordat hij:

- heeft nagelaten onderzoek te doen naar mogelijke fraude binnen het college van bestuur van CDE nadat klager hem aanwijzingen in die richting had gegeven. In verband met de geconstateerde onregelmatigheden had betrokkene de jaarrekening 1996 bovendien niet mogen goedkeuren, aldus klager;
- heeft nagelaten klager op de hoogte te stellen van de verdenkingen die jegens hem, klager, waren gerezen met betrekking tot mogelijke betrokkenheid van klager bij fraude, terwijl betrokkene daarvan al wel op de hoogte was.

De raad oordeelt als volgt over klachtonderdeel a. Ten aanzien van de fraude door het lid van het college van bestuur kan de raad betrokkene volgen waar hij heeft betoogd dat, zodra deze aangelegenheid eenmaal in handen van de raad van toezicht was en passende maatregelen

waren genomen, geen aanleiding en behoefte meer bestond voor nader onderzoek door betrokkene. Wat betreft de vermeende onjuistheden bij de kostenallocaties heeft klager betrokkene uitgebreide en gedetailleerde informatie verstrekt van zijn bevindingen. Naar het oordeel van de raad heeft betrokkene zich ten onrechte op het standpunt gesteld dat voor enig nader onderzoek naar eventuele verdere onregelmatigheden bij de kostenallocatie geen grond bestond. Het door klager aangedragen feitenmateriaal zou immers zeer wel slechts een onderdeel van de totale fraude kunnen betreffen, in welk geval wel sprake zou kunnen zijn van een punt van zodanig materieel belang dat de jaarrekening 1996 wellicht niet zonder aanpassing zou kunnen worden vastgesteld. De raad acht dit onderdeel van de klacht derhalve gegrond. De raad oordeelt als volgt over klachtonderdeel b. Dit pas ter zitting voor het eerst gevoerde onderdeel van de klacht raakt de vraag of betrokkene klager had moeten laten weten dat er jegens hem een verdenking bestond dat hij zich ook aan fraude schuldig zou hebben gemaakt op het moment dat hij, betrokkene, daarvan voor het eerst op de hoogte was. Nog daargelaten of klager in dit onderdeel van de klacht al dan niet-ontvankelijk zou moeten worden verklaard omdat ter zitting pas voor het eerst is gevoerd, heeft klager geen grondslag aangedragen waarom betrokkene een dergelijke mededelingsplicht jegens hem zou hebben. Integendeel, de omstandigheid dat klager op dat moment in verband met de verdenking van fraude geschorst was, was voor betrokkene juist reden om geen direct contact met hem te zoeken. Dit onderdeel van de klacht dient mitsdien ongegrond te worden verklaard. De raad is van oordeel dat het onderdeel van de klacht dat gegrond moet worden geacht niet zodanig tuchtrechtelijk verwijtbaar is dat betrokkene daarvoor een maatregel moet worden opgelegd.

Betrokkene is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. De raad van tucht maakt betrokkene het verwijt dat hij geen nader onderzoek heeft verricht om te achterhalen of sprake was van eventuele andere gevallen van (mogelijke) fraude en/of onjuiste kostenallocatie. Naar het oordeel van het college kan zulks betrokkene in tuchtrechtelijk opzicht niet euvel worden geduid, nu de raad van toezicht van CDE naar aanleiding van de door betrokkene aangedragen informatie heeft besloten een andere accountant met dit nader onderzoek te belasten. Niet valt in te zien waarom appelland hetzelfde onderzoek zou moeten verrichten. Klachtonderdeel a, eerste volzin, dient derhalve alsnog ongegrond te worden verklaard. Het vorenstaande leidt naar het oordeel van het college evenwel niet zonder meer tot de slotsom dat ook de klacht vervat in de tweede volzin van klachtonderdeel a. ongegrond dient te worden verklaard. Aan beantwoording van de vraag of appelland, in het licht van met name het bepaalde bij artikel 28, derde lid, GBR 1994, tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld nu hij, terwijl er nog nader onderzoek nodig was om de vraag of er fraude gepleegd was te kunnen beantwoorden, ervoor heeft gekozen geen maatregelen te treffen om te voorkomen dat zijn goedkeurende verklaring openbaar gemaakt zou worden voordat bedoeld onderzoek voldoende uitsluitsel zou hebben gegeven, is de raad niet toegekomen. De raad heeft nadat de zaak is terugverwezen door het college de vraag onderzocht of betrokkene, mede gezien het bepaalde in artikel 28 lid 3 van de GBR-1994 tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. Betrokkene heeft betoogd dat de eventuele onjuistheid tot ten hoogste een bedrag van f 60.000 in de jaarrekening over het boekjaar 1996 in het licht van het balanstotaal van f 11.000.000 zodanig beperkt is, dat zij aan het geven van een goedkeurende verklaring niet in de weg behoefde te staan en dat hij

daarom met handhaving van zijn verklaring de voorzitter van de raad van toezicht van CDE eind augustus 1997 kon adviseren dat de jaarrekening over het boekjaar 1996 kon worden vastgesteld. Er is onvoldoende grond voor het oordeel dat betrokkene zich in redelijkheid niet op het door hem ingenomen standpunt heeft kunnen stellen, althans is het hebben ingenomen van dat standpunt niet tuchtrechtelijk verwijtbaar te achten. Tegen die achtergrond faalt de klacht dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld door niet in afwachting van de uitkomsten van een in te stellen of reeds ingesteld onderzoek te verhinderen dat zijn goedkeurende verklaring inzake de jaarrekening over het boekjaar 1996 van CDE openbaar zou worden gemaakt. De raad verklaart de klacht ongegrond.
AWB 00/61 en 00/72 LJN AD4959,

53 Raad van Tucht Den Haag en College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2005-53

Aandelenwaardering, artikel 5, 11 en 17 GBR-1994, Duitse deelnemingen, goedkeurende accountantsverklaring, prognoses, toelichtende paragraaf jaarrekening, waarderingsrapport, waarschuwing deconfiture, terugverwezen naar de Raad van Tucht

Betrokkene is als registeraccountant werkzaam bij XYZ Accountants. Klager is enig aandeelhouder van ABC. ABC staat als moedervennootschap aan het hoofd van het DEF-concern, waarvan een aantal Nederlandse vennootschappen en twee Duitse vennootschappen deel uitmaken. In het begin van de jaren negentig heeft betrokkene goedkeurende verklaringen afgegeven met betrekking tot de gehele jaarrekening. De vennootschappen, waarmee ABC in een groep is verbonden, worden in de geconsolideerde jaarrekening integraal opgenomen. In de jaarrekening over 1994 zijn de twee Duitse dochters 'wegens het ontbreken van de gegevens' niet opgenomen. In verband met de voorgenomen verkoop door klager van diens aandelen in ABC, is aan betrokkene gevraagd een waardeoordeel te geven met betrekking tot de groep van vennootschappen. Betrokkene heeft per 23 november 1994 een rapport uitgebracht inzake de aandelenwaardering van het DEF-concern, gebaseerd

op de prognoses van 1994 tot en met 1997. De klacht houdt het volgende in. Klager stelt dat betrokkene de artikelen 5, 11 en 17 leden 1 en 2, GBR-1994 heeft overtreden door:

- a. De jaarrekeningen van ABC over 1991 tot en met 1994 goed te keuren, terwijl deze veel te hoge resultaten en veel te hoge eigen vermogens toonden en ook op andere belangrijke punten in de strijd met de wet waren opgesteld.
- b. De directie van ABC niet tijdig te waarschuwen voor het feit dat voor de vennootschap een deconfiture naderde.
- c. In november 1994 een onjuist waarderingsrapport uit te brengen.

De raad oordeelt als volgt. Van de door klager opgeworpen punten die terecht zijn voorgesteld, zijn de punten betreffende het boekjaar 1994 van wezenlijk belang. Het financiële belang in dat jaar in de Duitse deelnemingen beliep in totaal circa 1,6 miljoen gulden, zijnde zestien procent van het balanstotaal. Vanaf medio 1995 was aan betrokkene bekend dat de administratie van de Duitse deelnemingen niet goed functioneerde. De Duitse accountant kon zijn werkzaamheden niet naar behoren uitvoeren, zodat hij geen definitieve jaarrekeningen over 1994 kon opstellen ten aanzien van de Duitse dochters. Per 5 oktober 1995 is door betrokkene een goedkeurende accountantsverklaring bij genoemde jaarrekening afgegeven. Gegeven het feit dat hij geen deugdelijke cijfers met betrekking tot de Duitse deelnemingen had en het belang van deze activiteiten zestien procent van het totaal der balanstelling beliep, heeft betrokkene een goedkeurende verklaring afgegeven zonder daarvoor een deugdelijke grondslag te hebben. Aldus heeft betrokkene gehandeld in strijd met artikel 11 lid 1 GBR-1994. Daarnaast was de financiële positie van ABC ultimo 1994 zodanig verzwakt dat betrokkene als accountant, vanuit zijn autonome bedrijfseconomische deskundigheid, de directie expliciet had moeten wijzen op de dreiging van discontinuïteit. Betrokkene heeft verzuimd een toelichtende paragraaf in de jaarrekening over 1994 op te nemen aangaande de bedreiging van de continuïteit. Klachtonderdeel a. is in zoverre terecht voorgesteld. Naar het oordeel van de raad is ten aanzien van klachtonderdeel b. voldoende aangetoond dat de door klager verlangde correcties niet terecht dan wel voornamelijk van formele aard zijn. Derhalve was er ultimo 1993 geen sprake van negatief vermogen en geen aanleiding om op surseance van betaling aan te dringen. Mitsdien strandt klachtonderdeel b.

Naar het oordeel van de raad heeft betrokkene inderdaad nagelaten om bij het opstellen van de rapportage ten aanzien van essentiële punten intern beschikbare informatie over de feitelijke situatie te betrekken in de prognoses. Het verweer van betrokkene in dezen is ontoereikend. De beoordeling door betrokkene van de prognoses over 1994 tot en met 1997 ontbeert een deugdelijke grondslag. Het voorgaande leidt tot de conclusie dat betrokkene bij het opstellen van het rapport voor de aandelenwaardering een misslag in de uitoefening van zijn beroep heeft begaan. Zodoende slaagt ook klachtonderdeel c. De raad legt de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.

Ten aanzien van de grieven van klager op het punt van de jaarrekeningen 1991, 1992 en 1993 overweegt het College van Beroep voor het bedrijfsleven het volgende. De raad heeft, zo volgt uit de bestreden beslissing, klachtonderdeel a. ongegrond verklaard voorzover dit betrekking heeft op het afgeven van goedkeurende accountantsverklaringen bij de jaarrekeningen van ABC over 1991, 1992 en 1993. Voor deze beslissing blijkt uit de bestreden beslissing geen andere motivering dan dat de raad van oordeel was dat de door klager aangevoerde argumenten op goede gronden zijn weerlegd. Daarnaast blijkt uit de bestreden beslissing dat tal van argumenten die door klagers zijn aangevoerd ter onderbouwing van klachtonderdeel a. voorzover dat betreft het afgeven van goedkeurende accountantsverklaringen bij de jaarrekeningen van ABC over de jaren 1991, 1992, 1993 geheel of gedeeltelijk standhouden maar niet van wezenlijk belang worden geacht door de raad. Door in de bestreden beslissing de ongegrond verklaring van klachtonderdeel a. slechts met deze elementen te motiveren heeft de raad onvoldoende inzicht in zijn redenering gegeven om rechterlijke controle door het college mogelijk te maken. Uit hetgeen door de raad is overwogen blijkt niet dat de raad in de beoordeling van klachtonderdeel b. ook feiten en gebeurtenissen na eind 1993 heeft betrokken, hoewel deze klacht niet beperkt is tot 1993. Aangezien de afdoening van deze klachtonderdelen in belangrijke mate een vaktechnische beoordeling vereist acht het college het geraden niet zelf op de klacht te beslissen doch de zaak overeenkomstig artikel 54g van de Wet op de registeraccountants te verwijzen naar de raad te Amsterdam om haar af te doen met inachtneming van de uitspraak van het college. De raad zal daarbij, omdat de klachtonderdelen wel- ►

is waar kunnen worden onderscheiden maar deel uitmaken van een samenhangend geheel van gebeurtenissen, eveneens opnieuw dienen te oordelen over de op te leggen maatregel.

De raad oordeelt als volgt. De slotsom is dat klachtonderdeel a. - voorzover het betrekking heeft op het afgeven van goedkeurende verklaringen bij de jaarrekeningen van ABC over 1991, 1992 en 1993 - tevergeefs is voorgesteld. Klachtonderdeel b. behelst het verwijt dat betrokkene de directie van ABC niet tijdig heeft gewaarschuwd dat voor de vennootschap een deconfiture dreigde. De raad heeft in zijn beslissing van 26 september 2000 geoordeeld dat er ultimo 1993 geen aanleiding was om op surséance van betaling aan te dringen. Het college heeft in zijn uitspraak de grief van klager gegrond verklaard. Deswege gaat de raad uit van de gegrondheid van klachtonderdeel B in dier voege dat uiterlijk medio of ultimo 1994 had behoren te worden gewaarschuwd door betrokkene. De raad legt de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.

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

Betrokkene stelt zich op het standpunt dat de raad ten onrechte is uitgegaan van de gegrondheid van klachtonderdeel b. Ter onderbouwing van zijn standpunt heeft betrokkene in het bijzonder aangevoerd dat het college geen oordeel heeft gegeven over de gegrondheid van klachtonderdeel b, maar slechts over de grief van klager dat de raad het desbetreffende klachtonderdeel te beperkt heeft opgevat en beoordeeld, namelijk als uitsluitend betrekking hebbend op 1993. Klachtonderdeel b wordt alsnog ongegrond verklaard. Het college acht oplegging van een tuchtmaatregel wegens het ten onrechte afgeven van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening 1994 van het DEF-concern (een aspect van klachtonderdeel a.) en het uitbrengen van een onjuist waarderingsrapport (klachtonderdeel c.) passend en geboden. Naar het oordeel van het college is er geen aanleiding tot oplegging van een zwaardere maatregel dan in de bestreden tuchtbeslissing is geschied, te minder nu de totale duur van de onderhavige tuchtprocedure zeer aanzienlijk is geweest (vijf jaar). Anderzijds vormt de lange duur van de tuchtprocedure naar het oordeel

van het college geen aanleiding oplegging van een maatregel achterwege te laten; daarvoor is het tuchtrechtelijk verwijt dat betrokkene treft te ernstig. Gelet hierop zal het college betrokkene de maatregel van schriftelijke waarschuwing opleggen.

AWB 00/920 en 00/921 LJN AE8805 en AWB 04/186 LJN AR4942

54 Raad van Tucht Amsterdam en College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2005-54

Aandelenoverdracht, artikel 24 GBR-1994, forensisch onderzoek, terugverwezen naar de Raad van Tucht, verklaring van oordeelonthouding

Betrokkene is als registeraccountant Y verbonden aan het kantoor XYZ. Betrokkene is een samenwerkingsovereenkomst aangegaan met Adviesbureau RST. Op grond van de genoemde samenwerkingsovereenkomst zijn partijen opgetreden onder de handelsnaam OPQ. Medio 1999 heeft klaagster het gehele geplaatste aandelenkapitaal verworven in DEF. In verband met een aandelenoverdracht kreeg de betrokken registeraccountant Y van klaagster de opdracht tot controle van de jaarrekening 1999. Betrokkene heeft ten aanzien van de jaarrekening 1999 een verklaring van oordeelonthouding afgegeven.

De klacht luidt samengevat als volgt:

- Betrokkene heeft ten aanzien van de jaarrekening 1998 ondeugdelijk werk afgeleverd door ten onrechte een goedkeurende verklaring af te geven.
- Ten aanzien van de jaarrekening 1999 heeft betrokkene eveneens ondeugdelijk werk afgeleverd omdat bedoelde jaarrekening onjuistheden bevat.
- Betrokkene heeft zich schuldig gemaakt aan belangenverstengeling, waarmee betrokkene in strijd heeft gehandeld met artikel 24 GBR.

De raad oordeelt als volgt. Tegenover de uitvoerig gemotiveerde betwisting door betrokkene heeft klaagster niet aannemelijk gemaakt en ook overigens is niet aannemelijk geworden dat betrokkene gefaald heeft bij de in de opdracht van klaagster verrichte controlewerkzaamheden ten aanzien van de jaarrekeningen 1998 en 1999

van klaagster. De klachtonderdelen a. en b. kunnen derhalve niet slagen. Aan klachtonderdeel c. heeft klaagster onder meer de stelling ten grondslag gelegd dat de heer Q bestuurder is van RST Groep en dat de heer Q bovendien bestuurder was van het accountantskantoor OPQ samen met betrokkene. Volgens klaagster is RST-groep mede actief als assurantiepersoon en heeft zij opgetreden als intermediair bij het afsluiten van verzekeringen ten behoeve van personeel van klaagster. Betrokkene heeft ook dit klachtonderdeel gemotiveerd betwist. De raad neemt daarbij in overweging dat betrokkene onweersproken heeft verklaard dat de accountantsactiviteiten voor eigen rekening plaatsvonden en er geen sprake was van enig belang bij de provisie-inkomsten van de heer Q voornoemd. Betrokkene heeft aannemelijk gemaakt dat hij uitsluitend op basis van een uurvergoeding voor de heer Q werkzaamheden heeft verricht, zodat ook dit klachtonderdeel faalt. De raad verklaart de klacht ongegrond.

Naar het oordeel van het college heeft de raad zich terecht op het standpunt gesteld dat voormeld klachtonderdeel c. inzake belangenverstengeling geen doel treft, nu geen van de situaties die in artikel 24 GBR-1994 zijn voorzien, aan de orde is. Klager heeft in beroep geen feiten aangevoerd op grond waarvan tot een ander oordeel kan worden gekomen. Het college oordeelt voorts dat de raad onvoldoende is ingegaan op de onderdelen a. en b. van de klacht van klager inzake de werkzaamheden van betrokkene ten aanzien van de jaarrekeningen van DEF. In dit verband moet in aanmerking worden genomen dat ingevolge artikel 44, eerste lid, van de Wet op de registeraccountants de beslissing van de raad van tucht aangaande een tegen een registeraccountant gerezen bezwaar met redenen dient te zijn omkleed. Zoals het college overwoog in zijn uitspraak van 5 september 2002 (JT 2005-53) moet de motivering enerzijds de betrokken accountant en de klager voor de raad, in staat stellen hun rechten te verdedigen, en anderzijds het college in staat stellen zijn rechterlijke taak te vervullen. Deze verplichting brengt mee dat de raad moet reageren op de essentie van de klacht en het daarop gevoerde verweer, zonder dat evenwel op ieder detail behoefte te worden ingegaan. Het college verwijst de zaak naar de Raad van Tucht.

De raad gaat in eerste plaats uit van de feiten zoals weergegeven in de beslissing van de raad van 27 mei 2002. Daaraan kan nog het volgende worden toegevoegd. Klaagster heeft in verband met de vermeende onjuistheden en onregelmatigheden in de administratie van DEF in het voorjaar van 2001 GHI Forensic Services verzocht een onderzoek in te stellen. De raad oordeelt als volgt. Tegenover het gemotiveerde, gedetailleerde en gespecificeerde verweer van betrokkene heeft klaagster niet aannemelijk gemaakt en is ook overigens niet aannemelijk geworden dat de klacht, zoals thans nog aan de orde, op goede gronden berust. De gegrondheid van de klacht kan ook niet worden gebaseerd op de door klaagster in het geding gebrachte jaarrekening van DEF over het boekjaar 1999 zoals die door GHI Accountants is samengesteld, reeds omdat die jaarrekening niet is gericht op het geven van inzicht in de afwijking van de eerder samengestelde jaarrekening en die jaarrekening is samengesteld zonder dat GHI Accountants kennis heeft

gehad van het controledossier van betrokkene en zonder dat tussen GHI Accountants en betrokkene overleg heeft plaatsgevonden. Dat betrokkene het genoemde overleg uit de weg is gegaan en controle van de kwaliteit van zijn werkzaamheden onmogelijk heeft gemaakt door te weigeren zijn controledossier ter beschikking te stellen is het gevolg van omstandigheden die voor risico van klaagster zijn en tuchtrechtelijk derhalve niet ten laste van betrokkene kan komen. Het uit de weg gaan van medewerking vindt rechtvaardiging in de omstandigheid dat in opdracht van klaagster GHI Forensic Services forensisch onderzoek heeft ingesteld en in dat kader aanvankelijk afschriften heeft mogen maken van in het bezit van betrokkene zijnde administratieve bescheiden van DEF zonder betrokkene over de aard van dat onderzoek in te lichten. In het licht van deze - minst genomen niet oprechte, een accountant niet passende - handelwijze is het te rechtvaardigen dat betrokkene nadat hij van de ware aard van het

onderzoek op de hoogte raakte noch bereid was met GHI Forensic Services of met GHI Accountants verder mee te werken noch inzage wenste te geven in zijn controledossiers. Het zou in strijd komen met het, ook in het accountantstuchtrecht geldende beginsel, althans uitgangspunt dat niemand is gehouden aan zijn eigen veroordeling mede te werken. De raad verklaart de klacht ongegrond. AWB 02/1438 LJN AH9218

55 Raad van Tucht Amsterdam en College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2005-55

Artikel 33 GBR-1994, deugdelijke grondslag, goedkeurende verklaring, hoor en wederhoor, tuchtrecht-procedure, niet-ontvankelijk

Klager heeft op 13 december 1993 een tuchtklacht ingediend tegen X RA, die op 25 maart 1992 een goedkeurende verklaring had afgegeven bij de jaarrekening over 1991 van ABC NV. De raad heeft in die procedure op 14 februari 2000 onder meer beslist dat X niet tot een goedkeurende verklaring had kunnen komen gezien de op dat moment dreigende discontinuïteit van ABC.

De klacht houdt in dat betrokkene zich partijdig en het beroep onwaardig heeft opgesteld door ten behoeve van het hoger beroep in de tuchtzaak van klager tegen X RA een negatief en onjuist oordeel uit te spreken over het onderzoek en de uitspraak van de raad.

De raad oordeelt als volgt. Klager heeft ter zitting gesteld dat betrokkene, nu hij in zijn brief van 17 april 2000 een oordeel heeft gegeven over een uitspraak van de Raad van Tucht, de ledenaccountants van de raad die bij die uitspraak betrokken waren, conform artikel 33 GBR in de gelegenheid had moeten stellen op zijn brief te reageren. Daargelaten dat deze klacht pas ter zitting naar voren is gebracht - zodat behandeling daarvan niet aan de orde kan zijn - is hij ongegrond: niet valt in te zien dat het bepaalde in artikel 33 GBR een verplichting meebrengt leden van een rechtsprekend college - accountants of niet - in de gelegenheid te stellen te reageren op een oordeel over een door dat college uitgesproken beslissing. Voorzover de klacht inhoudt dat betrokkene niet onpartijdig is geweest, of onvoldoende duidelijk heeft gemaakt dat hij een bijzonder belang vertegenwoordigde, strandt dat onderdeel op de omstandigheid ►

Annotatie bij JT 2005-54

In deze zaak is het gedrag van de zijde van klaagster nogal vreemd geweest. GHI Forensic Services had de opdracht de jaarrekening 1999, waarbij betrokkene een oordeel had gegeven, 'nader samen te stellen' en van een samenstellingsverklaring te voorzien. Dat lijken geen 'forensic services'. Het ging dan ook mis: een vertegenwoordiger van GHI bracht een bezoek aan betrokkene zonder het ware doel van zijn bezoek te melden, maar: wat was dat doel? Hulp bij de nadere samenstelling? Dat is weinig geloofwaardig, maar de ware bedoeling staat niet expliciet in de uitspraak. Wel komt de Raad van Tucht tot dezelfde conclusie als in JT 2002-43: het doel van de opdracht moet in het allereerste gesprek met de wederpartij onomwonden worden medegedeeld. Mede naar aanleiding van het slinkse gedrag van GHI komt de raad tot de uitspraak dat het beginsel dat niemand gehouden is aan zijn eigen veroordeling mee te werken, ook in het tuchtrecht geldt!

De samenvatting kan nog aanleiding geven tot de vraag of betrokkene de correcties en specificaties die hij bij zijn onderzoek had opgesteld, wel aan zijn cliënt ter beschikking heeft gesteld: de onderneming moet immers zelf over een volledige onderbouwing van de jaarrekening kunnen beschikken! Uit de tekst van de uitspraak is af te leiden dat dit ten minste grotendeels het geval is geweest. De raad vindt dan ook geen aanleiding tot een 'boekenonderzoek' bij betrokkene, nu klaagster ook geen begin van aannemelijkheid van gegrondheid van de klacht heeft bijgebracht. Dit is een begrijpelijke eis; weliswaar kan een klager zonder inzage van de dossiers vaak geen hard 'bewijs' leveren van ontoereikend werk, maar een klager moet dan toch op zijn minst sterke aanwijzingen daarvoor produceren.

De uitspraak geeft ook een omstandigheid waarin het College van Beroep voor het bedrijfsleven overgaat tot terugverwijzing naar de raad. Als het college het oordeel van een raad niet deelt, doet het de zaak vaak zelf af. In JT 2005-53 stelt het college dat een vaktechnische beoordeling nodig is, en verwijst daarom terug naar de raad. In de onderhavige zaak geeft het college een andere reden: de te weinig specifieke overwegingen van de raad. Nu was de eerste uitspraak van de raad ten aanzien van de klachtonderdelen a. en b. ook wel erg summier: niet méér dan in bijgaande samenvatting staat. In een andere samenstelling heeft de raad vervolgens een zodanig duidelijke uitspraak gedaan dat geen beroep is ingesteld.

Hans Blokdijk

Tuchtrecht

dat betrokkene in zijn brief van 17 april 2000 voldoende duidelijk heeft aangegeven op wiens verzoek en met welk doel die brief was geschreven. Ten slotte dient te worden beoordeeld of betrokkene bij de opstelling van zijn brief zorgvuldig heeft gehandeld. In dat verband is van belang dat de brief diende om de hierboven weergegeven vragen te beantwoorden. Bij zijn beantwoording is betrokkene echter verder gegaan dan de vraagstelling rechtvaardigde. Hij heeft immers in zijn brief met grote stelligheid vermeld dat X terecht een goedkeurende verklaring zonder beperkingen heeft afgegeven. Dit op zich is toelaatbaar, mits voor dat stellige oordeel een deugdelijke grondslag bestaat. Uit de tekst van de brief leidt de raad af dat betrokkene zich bij de beantwoording van de hem gestelde vragen heeft gebaseerd op een aantal schriftelijke stukken en theorie. Hij heeft het echter niet gelaten bij een beschouwing over die stukken en die theorie, maar hij heeft vervolgens beoordeeld of de theorie in dit concrete geval correct was toegepast. Niet is echter gebleken dat betrokkene het daarvoor noodzakelijke nadere onderzoek heeft verricht. Voor de beoordeling of de theorie correct was toegepast, had betrokkene zich immers dienen

te verstaan met de accountant, X. Nu betrokkene dergelijk overleg achterwege heeft gelaten, had hij zich dienen te beperken tot een theoretische beschouwing. De raad verklaart de klacht gegrond en legt betrokkene terzake geen maatregel op.

Klager en betrokkene zijn beide in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Klager betoogt in beroep dat de Raad van Tucht er ten onrechte van is uitgegaan dat de verklaring van betrokkene geen invloed heeft gehad op de uitspraak van het college van 14 februari 2000 (JT 2002-5), inhoudende dat niet is gebleken dat X tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld door afgifte van een onvoorwaardelijke goedkeurende verklaring bij de jaarrekening 1991 van ABC. Het college stelt vast dat deze grief van klager in wezen is gericht tegen de motivering van het oordeel van de raad van tucht dat betrokkene bij opstelling van zijn brief niet zo zorgvuldig is geweest, als van een registeraccountant mocht worden verwacht, zodat de desbetreffende klacht van klager gegrond dient te worden verklaard. Omdat klager, ingevolge artikel 52, lid 1, sub b, van de Wet op de

Registeraccountants, alleen beroep bij het college kan instellen indien zijn bezwaar geheel of gedeeltelijk ongegrond is verklaard, dient het beroep van klager in zoverre niet-ontvankelijk te worden verklaard. Beroep bij het college staat voor de oorspronkelijk klager evenmin open tegen consequenties die de raad van tucht verbindt aan geheel of gedeeltelijk gegrond verklaarde klachtonderdelen. Derhalve dient het beroep van klager voorzover het is gericht tegen het niet opleggen van een maatregel aan betrokkene, eveneens niet-ontvankelijk te worden verklaard. Het college overweegt aangaande het beroep van betrokkene als volgt. Uit hetgeen het college meermalen heeft overwogen aangaande het beginsel van hoor en wederhoor (zie onder meer in zijn uitspraak van 5 februari 2004 (JT 2004-57)), vloeit voort dat de enkele omstandigheid dat geen hoor en wederhoor is toegepast met de accountant van wie betrokkene bepaalde werkzaamheden heeft beoordeeld, niet impliceert dat het terzake door betrokkene gestelde een deugdelijke grondslag ontbeert. In voormelde uitspraak heeft het College onder verwijzing naar een uitspraak van 5 november 2001 (JT 2003-22) overwogen dat het antwoord op de vraag of de deskundigheid van de registeraccountant en de door hem verrichte werkzaamheden een deugdelijke grondslag vormen voor het doen van een bepaalde mededeling, afhankelijk is van inhoud en strekking van deze mededeling. Het toepassen van hoor en wederhoor is geen doel of verplichting op zich, maar een middel ter verkrijging van een deugdelijke grondslag. Betrokkene heeft naar het oordeel van het College op toereikend gemotiveerde wijze naar voren gebracht dat de documenten die hem ter beschikking waren gesteld, een voldoende basis boden voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag voor zijn brief, en dat geen noodzaak bestond tot het in aanvulling daarop horen van X. Het vorenoverwogene leidt tot de slotsom dat het beroep van betrokkene slaagt, zodat de bestreden tuchtbeslissing niet in stand kan blijven. De klacht dient ongegrond te worden verklaard.

AWB 03/866 en 03/885 LJN AR8302

Annotatie bij JT 2005-55

Opvallend in deze zaak is het beroep van klager op artikel 33 GBR. Klager, zelf registeraccountant, was niet een 'andere accountant', die ingevolge dat artikel de gelegenheid moet krijgen inlichtingen te verstrekken; die 'andere accountant' was zijn tegenstander in de procedure JT 2002-5, thans aangeduid als 'X'. In de beroepsprocedure in die tuchtzaak heeft betrokkene kennelijk een voor X ontlastend geschrift ingediend. Men kan zich dus afvragen waarom klager zich dan nu beroept op artikel 33 GBR, maar een klager behoeft geen belang bij zijn klacht te hebben.

Betrokkene betoogt met succes dat hij voor zijn betoog geen nadere inlichtingen van X nodig had. Dit geeft het College van Beroep voor het bedrijfsleven de gelegenheid nog eens de betrekkelijkheid van de eis tot hoor en wederhoor uiteen te zetten, met verwijzing naar JT 2004-57.

Maar was dit alles nodig? In JT 2004-30 heeft de Raad van Tucht bepaald dat artikel 33 GBR niet geldt voor een rapport ten behoeve van klagers in een tuchtzaak, omdat mede op basis van zo'n rapport de tuchtrechter wordt *gevraagd* om een oordeel; dus een openbaar accountant die een dergelijke rapport vervaardigt, *geeft* dat oordeel niet, terwijl artikel 33 GBR zegt: 'alvorens een oordeel te geven'. Niet duidelijk is waarom dit niet zou gelden indien een openbaar accountant niet de klager maar de betrokkene bijstaat, tenzij het college (impliciet) een andere zienswijze huldigt dan de raad.

Voorts wordt uit deze uitspraak nog eens duidelijk dat een klager bij een gegrond verklaarde klacht niet in beroep kan tegen de daaruit voortgevloede sanctie.

Hans Blokdijk