

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. Niet gepubliceerde samenvattingen van uitspraken staan op www.nivra.nl.

28 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2006-28

Consolidatie, debiteurenrisico, deugdelijke grondslag, goedkeurende accountantsverklaring, samenstellingsverklaring, schriftelijke waarschuwing ten onrechte

Betrokkene is registeraccountant. Betrokkene heeft vanaf het boekjaar 1995 de jaarrekening van de Stichting ABC gecontroleerd. Aanvankelijk liet de stichting geschenkbonnen drukken en verspreiden onder de verkooppunten welke op hun beurt de bonnen verkochten aan de consument. De bonnen waren inwisselbaar bij lokale winkeliers die daartoe door de desbetreffende verkooppunten waren geïnteresseerd. De winkelier verzilverde de ingekomen bonnen bij de stichting tegen 95,5 procent van de nominale waarde. Op dat moment diende de uitgevende verkooppunten honderd procent van de bonnawaarde aan de stichting te betalen. De stichting liep aldus een aanzienlijk debiteurenrisico op de verkooppunten. Mede op grond van adviezen van betrokkene hebben klagsters met ingang van 1 januari 1999 een nieuw systeem ingevoerd. In dit nieuwe systeem verkocht en leverde ABC BV aan de verkooppunten bonnen tegen 93 procent van de bonnawaarde welke vordering binnen veertien dagen diende te worden voldaan. Bij verzilvering door de winkelier bij ABC BV kreeg de winkelier als vanouds 95,5 procent van de bonnawaarde uitbetaald. De aldus voor ABC BV ontstane negatieve marge van 2,5 procent diende te worden gecompenseerd door beleggingsopbrengsten en vrijval wegens niet-ingeleverde bonnen.

De klacht houdt - zakelijk samengevat - in dat:

1. op gezag van betrokkene in de administratie van ABC BV over 1999 een journaalpost is opgenomen 'vooruitbetaalde provisie contractanten' ten bedrage van het verschil tussen de nominale waarde van de geschenkbonnen en de aan de desbetreffende verkooppunten in rekening gebrachte bedragen, zijnde als toen zeven procent van de nominale waarde van de uitstaande bonnen;
2. betrokkene de jaarrekening 1999 van de stichting ABC heeft voorzien van een goedkeurende accountantsverklaring, terwijl hij de jaarrekeningen van de overige klagsters, zijnde werkmatschappijen van de stichting, had voorzien van een samenstellingsverklaring;
3. betrokkene een exorbitante opslag heeft gehanteerd bij de doorberekening van de door hem aan klagsters geadviseerde EDP-auditor; en
4. betrokkene heeft nagelaten tijdig met betrekking tot het boekjaar 1999 fiscale eenheden voor de omzetbelasting en de vennootschapsbelasting, althans de vennootschapsbelasting aan te vragen.

Naar het oordeel van de raad is in strijd gehandeld met het voorzichtigheidsbeginsel door de aan de verkooppunten verleende korting van zeven procent op de bonnawaarde als 'vooruitbetaalde provisie contractanten' tot de activa van ABC BV te rekenen. Aldus werd immers de verleende korting, waarvan geenszins vaststond dat deze in de toekomst zou worden gecompenseerd, ten laste van toekomstige jaren gebracht. Immers, te eniger tijd dient meer (namelijk 95,5 procent) uitbetaald te worden dan ten tijde van de uitgifte ontvangen (namelijk 93 procent). Het verschil tussen een en ander, zijnde een verlies van 2,5

procent, dient te worden gecompenseerd door beleggingsopbrengsten in het tijdsverloop tussen uitgifte en verzilvering, alsmede uit vrijval van verplichtingen ten gevolgen van niet verzilvering. Dit alles klemmt temeer nu de post 'vooruitbetaalde provisie' in de jaarrekening van ABC BV is verwerkt in de tot de vlotende activa gerekende post 'overige vorderingen en overlopende activa' zonder dat in de toelichting het karakter van deze post tot uitdrukking is gebracht. Betrokkene heeft daarom een misslag in de uitoefening van zijn beroep begaan door deze wijze van verantwoording aan klagers voor te stellen en bij de samenstelling van de jaarrekening te accepteren. Dit onderdeel van de klacht is mitsdien gegrond. Ook onderdeel 2 van de klacht is naar het oordeel van de raad gegrond. Als niet dan wel onvoldoende gemotiveerd weersproken staat vast dat betrokkene voor de werkmatschappijen van de stichting samenstellingsverklaringen heeft afgegeven. Gelet op het feit dat de cijfers van met name ABC BV, in omvang de grootste werkmatschappij van de stichting ABC, van materieel belang waren voor de cijfers van de stichting, had betrokkene naar het oordeel van de raad geen goedkeurende verklaring bij de jaarrekening van de stichting mogen geven zonder tevens de jaarrekening goed te keuren van ABC BV. Betrokkene heeft nog aangevoerd dat in 1999 vrijwel de gehele administratie van ABC BV werd geboekt in het grootboek van de stichting en dat dit grootboek bij de controle van de jaarrekening over 1999 object van controle is geweest. Betrokkene heeft hieraan toegevoegd dat de verdeling van activa en passiva over de stichting en haar dochters enigszins arbitrair was aangezien de directie daaromtrent nog geen beslissing had genomen. Dit betoog kan betrokkene echter niet baten. Immers, zoals hiervoor overwogen

Annotatie bij JT 2006-28

Ten aanzien van de eerste klacht zijn de feiten onduidelijk: er was kennelijk sprake van twee systemen van honorering die niet gelijktijdig van kracht waren. Tot en met 1998 ontving de stichting honderd procent van de bonwaarde van de verkooppunten, en betaalde de stichting 95,5 procent daarvan aan de winkeliers. De stichting maakte dus 4,5 procent winst (nog afgezien van bij consumenten zoekgeraakte bonnen), terwijl de verkooppunten slechts een rentewinst konden maken, omdat zij de bonwaarde pas op het moment van de verzilvering bij de winkeliers behoeften te betalen. Die rentewinst was wellicht wat pover; vandaar het aanzienlijke debiteurenrisico.

In het systeem dat in 1999 van kracht werd, ontving de stichting onmiddellijk bij aanschaf 93 procent van de bonwaarde, en betaalde bij verzilvering 95,5 procent aan de winkelier. De verkooppunten behaalden dus een winst van zeven procent, terwijl de stichting 2,5 procent verlies leed, dat goedge maakt moest worden uit rentebaten en het zoekraken van de bonnen bij de consumenten.

Zo staat het in de uitspraken. In de eerste plaats lijkt er geen sprake te zijn van een 'dubbele boeking': de twee systemen golden in verschillende boekjaren. De genoemde zeven procent kan voorts slechts slaan op 1999, maar dan is volstrekt onduidelijk hoe daarbij sprake kan zijn geweest van 'Vooruitbetaalde provisie', want die zeven procent kwam niet de stichting doch de verkooppunten ten goede. Toch is die bij de stichting voor ruim € 7 miljoen geactiveerd. Dit vraagpunt komt nergens aan de orde. Kortom: de feitelijke gang van zaken blijft schimmig.

Met betrekking tot de tweede klacht lijkt de Raad van Tucht uit de afgifte van samenstellingsverklaringen bij de jaarrekeningen van de werkmaatschappijen te concluderen dat er *dus* geen controle ten behoeve van de jaarrekening van de stichting heeft plaatsgehad. Dat lijkt mij in zijn algemeenheid een te ver gaande conclusie; ook het College van Beroep voor het bedrijfsleven komt kennelijk tot die slotsom. Betrokkene moest nu aantonen dat hij die controle wel degelijk had uitgevoerd, en deed dat ook, maar wellicht ten overvloede.

Hans Blokdijk

bepalen de cijfers van ABC BV in belangrijke mate de totaalcijfers van de stichting. Met het afgeven van samenstellingsverklaringen op materiële bestanddelen van de jaarrekening van de stichting - en daarmee impliciet aangevend dat deze onderdelen niet gecontroleerd zijn - ontbreekt een deugdelijke grondslag voor een goedkeurende verklaring op de jaarrekening van de stichting als geheel. De raad oordeelt met betrekking tot klachtonderdeel 3 dat het exorbitante karakter van de doorbelasting onvoldoende door klagsters aannemelijk is gemaakt, laat staan bewezen. Naar het oordeel van de raad is mitsdien voor een tuchtrechtelijk ingrijpen geen plaats en dient dit onderdeel van de klacht ongegrond te worden verklaard. Klagsters hebben met betrekking tot klachtonderdeel 4 niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene opdracht is verleend tot het aanvragen van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting voor de organisatie van klagsters met ingang van het jaar 1999, zulks met name niet omdat onvoldoende aannemelijk is geworden dat betrokkene als toen (nog) verantwoordelijk was voor de fiscale advisering op het gebied der vennootschapsbelasting. Ook dit onderdeel van de klacht dient daarom ongegrond te worden verklaard. De raad verklaart de klacht

voor wat betreft de onderdelen 1 en 2 gegrond en legt te dier zake de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.

De betrokken registeraccountant is in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Betrokkene heeft in beroep allereerst betoogd dat de weergave door de raad van klachtonderdeel 1 onjuist is. In het klaagschrift hebben klagsters gesteld dat betrokkene ten onrechte de actiefpost 'vooruitbetaalde provisie contractanten' op de balans had opgenomen omdat van vooruitbetaalde provisie geen sprake was. Ter zitting van de raad hebben klagsters, aldus betrokkene, de klacht gewijzigd in de zin dat ten onrechte, naast de actiefpost 'vooruitbetaalde provisie contractanten' van zeven procent, ook 4,5 procent 'nog te ontvangen winkeliersprovisie' als actiefpost op de balans geboekt zou zijn. Betrokkene stelt dat hij zich niet heeft verzet tegen wijziging van de klacht, zodat de raad zich had moeten uitspreken over de gewijzigde klacht, hetgeen niet is gebeurd. Uit de stukken en het verhandelde ter zitting van het college blijkt dat klagsters aan betrokkene een verwijt hebben gemaakt ter zake van het per 1 januari 1999 vigerende geschenkbonnensysteem in de financiële

administratie en de verantwoording van dit systeem in de jaarrekening 1999. In het klaagschrift hebben klagsters in dit verband met name gerefereerd aan de op de balans opgenomen journalpost 'vooruitbetaalde provisie contractanten', terwijl nadien met name het opnemen van die actiefpost in combinatie met de boeking en verantwoording van de 4,5 procent winkelierskorting aandacht heeft gekregen. De door betrokkene gewraakte zakelijke samenvatting van klachtonderdeel 1 sluit niet uit dat de juistheid van de opgenomen actiefpost 'vooruitbetaalde provisie contractanten' wordt beoordeeld in samenhang met de door klagsters gestelde actiefpost 'nog te ontvangen winkeliersprovisie', maar vastgesteld moet worden dat de raad bij de beoordeling van klachtonderdeel 1 niet heeft geoordeeld over de boekhoudkundige verwerking van het geschenkbonnensysteem, maar hoofdzakelijk over de toelaatbaarheid van het als 'vooruitbetaalde provisie contractanten' tot de activa van ABC BV rekenen van de door de ABC BV aan de contractanten (verkooppunten) verleende korting van zeven procent op de bonwaarde en derhalve slechts één post heeft beoordeeld, terwijl de klacht betrof een dubbele boeking, dat wil zeggen zowel het activeren van 'vooruitbetaalde provisie contractanten' als 'nog te ontvangen winkeliersprovisie'. De raad heeft in zijn beoordeling aldus de grondslag van de klacht verlaten. Evenmin is gebleken dat de raad in het kader van de beoordeling van klachtonderdeel 1 ambtshalve een jegens betrokkene gerezen bezwaar in behandeling heeft genomen. Dit brengt mee dat de aangevallen tuchtbeslissing voor zover in beroep aan de orde, moet worden vernietigd en het college klachtonderdeel 1 dient te beoordelen. Het college overweegt dat het in beginsel op de weg van klagers ligt hun klacht te motive- ►

ren en met bewijs te onderbouwen. De indiening van het klaagschrift is daartoe het geëigende moment. Aangezien klagers toegang hebben tot de financiële administratie waar de klacht betrekking op heeft en derhalve in de gelegenheid moeten worden geacht hun klacht te motiveren, lag het in dit geval vanuit het oogpunt van redelijke bewijslastverdeling op de weg van klagers de door betrokkene reeds in het verweerschrift in eerste aanleg geformuleerde standpunten ten aanzien van de door klager gestelde (wijze van) administratieve verwerking en verantwoording van nog te ontvangen provisie, nader te onderbouwen dan wel op andere wijze de stelling dat een dubbelboeking heeft plaatsgevonden, te adstrueren. Het bovenstaande brengt het college tot de conclusie dat niet kan worden vastgesteld dat de dubbelboeking daadwerkelijk heeft plaatsgevonden, zodat klachtonderdeel 1 ongegrond moet worden verklaard. Met betrekking tot klachtonderdeel 2 heeft betrokkene in beroep aangevoerd dat de raad ten onrechte heeft geoordeeld dat een deugdelijke grondslag voor een goedkeurende verklaring voor de jaarrekening van stichting ABC ontbreekt. Betrokkene stelt hiertoe dat in de jaarrekening van de stichting uitsluitend de 'vennootschappelijke' cijfers van de stichting zijn opgenomen en dat ingevolge de vrijstelling van artikel 2:407 BW geen consolidatie van de stichting en haar dochterondernemingen is toegepast. Betrokkene stelt voorts dat er slechts één grootboek was dat in zijn geheel object van controle is geweest en dat geen onduidelijkheid bestond over de cijfers van de stichting, zodat het resultaat en de waarde van de deelnemingen exact konden worden bepaald en in de jaarrekening konden worden opgenomen. Als gevolg van een herstructurering bestond wel onduidelijkheid over de toewijzing van activa en personeel aan de verschillende, individuele dochtermaatschappijen, maar dat stond aan een controle van de totaliteit en het afgeven van een goedkeurende verklaring op basis van een deugdelijke grondslag niet in de weg. Het college stelt vast dat de raad haar oordeel over de deugdelijkheid van de grondslag van de goedkeurende verklaring voor het jaarverslag van de stichting baseert op de omstandigheid dat

voor ABC BV, in omvang de grootste werkmaatschappij van de stichting, geen goedkeurende verklaring maar een samenstellingsverklaring is afgegeven, hetgeen, volgens de raad, impliceert dat materiële bestanddelen van de jaarrekening van de stichting niet zijn gecontroleerd. Het college volgt de raad hierin niet en overweegt daartoe het volgende. Betrokkene heeft onweersproken gesteld dat naar aanleiding van een daartoe strekkende opdracht het grootboek is gecontroleerd en dat op basis daarvan is overgegaan tot het opstellen van de jaarrekening van de stichting en het afgeven van een goedkeurende verklaring. Derhalve is niet gebleken dat betrokkene een goedkeurende verklaring heeft afgegeven zonder dat zijn controle de daartoe relevante bescheiden heeft betroffen. De onduidelijkheid over de verdeling van het totaal van de gecontroleerde activa en personeel over de werkmaatschappijen die op dat moment heerste, staat op zichzelf niet in de weg aan een controle van de totale, onverdeelde en niet consolideerde activa en passiva zoals in het voorliggende geval is gebeurd. Anders dan de raad meent is dit niet anders doordat betrokkene met betrekking tot de jaarrekening van ABC BV en de jaarrekeningen van de overige dochtermaatschappijen van de stichting een samenstellingsverklaring en geen goedkeuringsverklaring heeft afgegeven. Een opdracht tot controle van de desbetreffende jaarrekening (en/of de jaarrekeningen van de andere dochtermaatschappijen) is niet komen vast te staan. Dat op basis van de gecontroleerde gegevens goedkeurende verklaringen voor de jaarrekeningen van de werkmaatschappijen zouden hebben kunnen worden afgegeven, brengt niet met zich mee dat betrokkene in afwijking van zijn opdracht gehouden was dergelijke verklaringen af te geven. Het college acht het oordeel van de raad inhoudende dat de goedkeurende verklaring voor het jaarverslag van de stichting niet op deugdelijke grondslag berust dan ook niet gerechtvaardigd. Uit het bovenstaande volgt dat het beroep gegrond is, de klachtonderdelen 1 en 2 ongegrond zijn en de maatregel van schriftelijke waarschuwing ten onrechte is opgelegd.

AWB 04/126 LJN AU4721

Declaratiegeschil, Raad voor Geschillen

Betrokkene is als registeraccountant werkzaam bij de maatschap XYZ Accountants. Klaagster en de aan haar gelieerde vennootschappen waren cliënt van het kantoor van betrokkene. Dit kantoor was onder meer belast met het samenstellen van de jaarrekeningen van alle entiteiten, het verzorgen van de aangiften vennootschapsbelasting en het opstellen van de publicatiestukken alsmede de notulen van de algemene vergaderingen van aandeelhouders. Daarnaast zijn er ook nog andere werkzaamheden verricht.

De klacht heeft samengevat betrekking op de volgende punten:

- De aan klagster gezonden declaraties hebben veruit het overeengekomen maximum overschreden.
- Betrokkene hanteert een onacceptabel hoog percentage 'diverse werkzaamheden' en 'diverse correspondentie' in zijn declaraties waardoor voor klagster geen inzicht ontstaat omtrent de juistheid van de gedeclareerde werkzaamheden.
- Betrokkene manipuleert met terugwerkende kracht specificaties ter constructie van kloppend gemaakte nota's.
- Betrokkene heeft voortdurend geweigerd om specificaties tijdig te verstrekken.
- In de nota's zijn zonder vooroverleg onnutte en ongevraagde werkzaamheden vermeld.

De raad oordeelt als volgt. Met de klacht komt klagster in wezen op tegen de omvang en de juistheid van de door het kantoor van betrokkene verzonden declaraties. De beoordeling van de omvang en de juistheid van declaraties behoort primair tot de bevoegdheid van de Raad voor Geschillen van het Koninklijk NIVRA. De tuchtrechter kan in dit opzicht slechts een rol spelen voor zover de declaraties dermate exorbitant of onjuist zijn dat geoordeeld moet worden dat indiening ervan in strijd is met de eer van de stand der registeraccountants. De concrete stellingen van klagster zijn door betrokkene gemotiveerd

Annotatie bij JT 2006-30

Het oordeel inzake de eerste klacht lijkt logisch. Kennelijk stond het bedrag van circa € 0,6 miljoen niet in de balans van de Vereniging; deze had slechts het recht om CDE te verplichten dit een nadere bestemming te geven. Dat recht leidt nog niet zonder meer tot extra eigen vermogen van de stichting.

Ten aanzien van de tweede klacht rijzen vragen. Kennelijk was betrokkene in dienst bij CDE, gezien de aanduiding bij de ondertekening van de accountantsverklaring. Dan komt RAC 790N in beeld. De Vereniging lijkt geen deel uit te maken van de 'economische eenheid' CDE; het zal een 'buitenhuishouding' in de zin van RAC 790N zijn geweest. Om een verklaring aan het bestuur van de Vereniging te mogen afgeven, zou betrokkene een 'parallele dienstbetrekking' bij CDE gehad moeten hebben; daarover is in de uitspraak niets gemeld. Zonder die 'parallele dienstbetrekking' zou betrokkene geen verklaring aan het bestuur van de Vereniging hebben mogen geven, doch slechts aan besturende of toezichhoudende organen van CDE, en daarbij moeten mededelen dat verstrekking van die verklaring aan een ander, in casu. het bestuur van de Vereniging, niet was toegestaan (artikel 12 lid 5 GBR). Het bestuur van de Vereniging heeft de verklaring kennelijk wel ontvangen, maar daar is begrijpelijkerwijze niet specifiek over geklaagd. Dat zal wel de reden zijn dat vorenstaande analyse in de uitspraak niet voorkomt.

Hans Blokdijk

bestreden. Klaagster op wie de bewijslast rust, heeft daar tegenover de juistheid van die stellingen niet aannemelijk gemaakt, zodat de klacht ongegrond moet worden verklaard.

30 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2006-30

Collectieve verzekeringsovereenkomst, compromis belastingdienst, deugdelijke grondslag, goedgekeurde jaarrekeningen, internal audit

Betrokkenen X en Y zijn beiden registeraccountant. Zij zijn werkzaam bij CDE NV. De 'Vereniging ziektekostenverzekering voor CDE-personeel', nader te noemen: de Vereniging, heeft ten doel het aangaan en in stand houden van een collectieve verzekeringsovereenkomst met een of meer verzekeringsmaatschappijen ter vergoeding van ziektekosten van haar leden en buitengewone leden alsmede hun gezinsleden. Betrokkene Y heeft op 2 juli 2004 de jaarrekeningen van de Vereniging over 2001, 2002 en 2003 gecontroleerd en goedgekeurd. Bij de ondertekening van de accountantsverklaringen is vermeld internal audit CDE NV. In de jaarrekening over 2001 is vermeld:

'De belangrijkste punten uit de overeenkomst zijn:

- CDE verleent jaarlijks aan de Vereniging een subsidie welke van 1 januari tot 31 december 2001 gelijk is aan € 29,45 per volledig verzekerd lid per maand.
- CDE zal de Vereniging het personeel, de

kantoorruimte en de inventaris verschaffen. Er vindt slechts vergoeding plaats voor deze diensten als dat uitdrukkelijk tussen de twee partijen is overeengekomen.

- Per 31 december 2001 staat CDE garant voor maximaal € 576.629 in geval van bijzondere uitgaven, welke in de overeenkomst zijn gespecificeerd. Jaarlijks wordt dit bedrag op 1 januari verhoogd met een percentage gelijk aan de deposit facility van de European Central Bank geldend per 31 december voorafgaand, plus één procent. De overeenkomst tussen de Vereniging Ziektekostenverzekering en CDE is per 31 december 2001 beëindigd. Omdat de Vereniging na het beëindigen van de overeenkomst zeer waarschijnlijk geen 'bijzondere uitgaven' meer zal hebben, dient de Vereniging met CDE NV een nadere bestemming voor dit fonds vast te stellen.'

In de jaarrekening over 2002 is vermeld: 'De overeenkomst tussen de Vereniging Ziektekostenverzekering en de CDE is per 31 december 2001 beëindigd. Per 31 december 2002 staat de CDE garant voor maximaal € 595.369 in geval van bijzondere uitgaven, welke in de overeenkomst zijn gespecificeerd. Jaarlijks wordt dit bedrag op 1 januari verhoogd met een percentage gelijk aan de deposit facility van de European Central Bank geldend per 31 december voorafgaand, plus één procent. Omdat de Vereniging na het beëindigen van de overeenkomst zeer waarschijnlijk geen 'bijzondere uitgaven' meer zal hebben, dient de Vereniging met CDE NV een nadere

bestemming voor dit fonds vast te stellen.'

De jaarrekening over 2003 bevat een zelfde passage, met dien verstande dat is vermeld dat de CDE per 31 december 2003 garant staat voor maximaal € 611.742. Op een op 9 september 2004 gehouden ledenvergadering is besloten om de Vereniging per 1 oktober 2004 op te heffen.

De klacht valt in twee onderdelen uiteen.

De werkzaamheden van betrokkenen zijn niet gebaseerd op een deugdelijke grondslag, omdat de goedgekeurde jaarrekeningen geen getrouw beeld geven van de financiële situatie van de Vereniging.

Betrokkenen zijn niet onafhankelijk conform de GBR-1994.

De raad oordeelt als volgt. Betrokkene X merkt terecht op dat hij tuchtrechtelijk geen verantwoordelijkheid draagt voor de door betrokkene sub Y gegeven verklaringen bij de vermelde jaarrekeningen. Feiten of omstandigheden op grond waarvan zou kunnen worden geoordeeld dat betrokkene sub X wel een tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid draagt voor de verklaringen die zijn afgegeven door betrokkene Y zijn niet komen vast te staan. Anders dan betrokkenen menen is het tijdsverloop tussen de door de klacht aan de orde gestelde gedragingen enerzijds en de indiening van de klacht anderzijds niet zodanig lang dat inhoudelijke beoordeling van de klacht achterwege moet blijven. Anders dan betrokkenen lijken te veronderstellen, heeft de klacht slechts betrekking op gedragingen in het jaar 2004 en niet op gedragingen in vroegere decennia. Van een onaanvaardbaar tijdsverloop is dan ook geen sprake. Klagers stellen met betrekking tot het eerste klachtonderdeel dat betrokkenen ten onrechte het zogenaamde garantiefonds, hetwelk zij rekenen tot het eigen vermogen van de Vereniging, buiten de jaarstukken hebben gelaten. Betrokkenen hebben dienaangaande gemotiveerd uiteengezet dat ingevolge een compromis met de belastingdienst - onder meer - per ultimo 1986 een bedrag ad f 600.112 door de Vereniging is betaald aan CDE als tegenprestatie voor de in het verleden door CDE verleende diensten, terwijl CDE zich bereid heeft verklaard om ten belope van maximaal voormeld bedrag ad f 600.112 (met indexatie) de kosten voor haar rekening te nemen, die de Vereniging zou moeten maken in situaties dat de collectieve ziektekostenverzekering in individuele gevallen onvoldoende dekking bood en voorts om na afloop van de tussen de Vereniging en CDE gesloten overeenkomst aan het dan resterende bedrag in ►

gezamenlijk overleg een passende bestemming te geven. Betrokkenen hebben hun betoog geadstrueerd met een namens het bestuur der Vereniging geschreven notitie d.d. 11 november 1985 en twee tussen CDE en de Vereniging op 30 december 1986 gesloten overeenkomsten. In het licht van de gemotiveerde stellingname van betrokkenen hebben klagers onvoldoende gesteld waaruit volgt dat het zogenaamde garantiefonds behoort tot het eigen vermogen van de Vereniging. Naar het oordeel van de raad is de dienaangaande gegeven toelichting in de jaarstukken toereikend. Klagers hebben ook nog gesteld dat de rekeningcourant tussen de Vereniging en CDE op onjuiste wijze is verantwoord. Klagers menen dat oninbare vorderingen op verzekerden ter zake van achterstallige premies voor rekening van CDE zouden zijn. Klagers hebben deze stelling tegenover het uitvoerig gemotiveerde verweer van betrokkenen niet aannemelijk weten te maken. Het klachtonderdeel faalt derhalve. Ook het tweede klachtonderdeel faalt. Betrokkenen mochten de aan hen verstrekte opdracht aanvaarden. Bijzondere omstandigheden, die dit anders doen zijn, zijn gesteld noch gebleken. Zij hebben bij de uitvoering van de aan hen verstrekte opdracht niet in strijd met de GBR-1994 gehandeld. De raad verklaart de klacht ongegrond.

31 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2006-31

Bindend adviseur, deskundige inschakelen, interpretatie, ondernemingswaardering, optreden als openbaar accountant, registervaluator

Betrokkene Y heeft, als registervaluator en optredend als derde en bindend adviseur, met betrekking tot drie vennootschappen onder firma (optiekwinkels van klagsters) een opdracht uitgevoerd tot waardering van deze drie optiekwinkels. De benoeming van betrokkene vond plaats nadat twee eerder benoemde adviseurs een groot verschil van inzicht toonden inzake de goodwill van de drie onderscheiden opticienbedrijven. Betrokkene heeft na uitvoerig onderzoek,

waarbij de twee eerder benoemde adviseurs een belangrijke informatieverstreckende functie vervulden, op 27 juli 2004 zijn definitieve rapport uitgebracht.

De klacht houdt in dat betrokkene:

1. de door hem aanvaarde opdracht op onjuiste wijze heeft geïnterpreteerd en, ondanks aandringen van de zijde van klagsters, niet een deskundige (advocaat-jurist) heeft ingeschakeld om zijn interpretatie van de hem verstrekte opdracht te doen verifiëren;
2. door het onjuist interpreteren van zijn opdracht geen deugdelijke grondslag voor de uitkomst van zijn werkzaamheden heeft verkregen, hetgeen een schending oplevert van artikel 11 van de GBR-1994.

De raad oordeelt als volgt. Vooreerst moet worden beoordeeld of betrokkene bij het uitbrengen van zijn rapport van 27 juli 2004 al of niet als openbaar accountant is opgetreden. Het enkele feit dat betrokkene dat rapport heeft opgesteld en ondertekend met gebruikmaking van zijn RA-titel vormt onvoldoende grond voor dat oordeel. Of van een dergelijk optreden sprake is geweest dient mede te worden beoordeeld aan de hand van de andere omstandigheden van het geval. In zijn rapport van 27 juli 2004 heeft betrokkene niet kenbaar gemaakt dat hij is opgetreden als (openbaar) accountant. Het rapport is opgesteld op papier met de aanduiding 'XYZ Register Valuators' en daaronder: 'Ondernemingswaardering'. Het rapport is ondertekend namens XYZ Register Valuators door X RC RV en Y RA RV. Voorts heeft betrokkene onweersproken gesteld dat hij beroepshalve binnen zijn bureau geen andere werkzaamheden verricht dan het waarden van ondernemingen en dat hij nimmer als openbaar accountant optreedt. Gelet op deze feiten en omstandigheden kan niet staande worden gehouden dat betrokkene zich als accountant heeft bekendgemaakt of heeft doen bekendmaken, dat hij beroepshalve een verklaring (zijnde een accountantsverklaring, een beoordelingsverklaring of een samenstellingsverklaring) heeft afgegeven of dat hij is opgetreden onder gemeenschappelijke naam met een accountant. Mitsdien doet zich in het onderhavige geval geen van de in artikel 2 lid 1 van de Gedrags- en beroepsre-

gels registeraccountants 1994 bedoelde situaties voor. Het vorenstaande leidt tot de slotsom dat betrokkene bij het opstellen van zijn rapport van 27 juli 2004 niet als openbaar accountant is opgetreden. Zulks betekent dat zijn handelen slechts kan worden getoetst aan hoofdstuk II van de GBR-1994. In meergenoemd rapport heeft betrokkene duidelijk tot uitdrukking gebracht welke werkzaamheden hij heeft verricht en, meer in het bijzonder, welke gegevens en personen hij heeft geraadpleegd om tot zijn rapportage te komen. Aan waardebepalingen als de onderhavige is inherent dat deze mede berusten op eigen schattingen en oordelen, waarbij niet kan worden uitgesloten dat andere ter zake deskundige personen tot (gedeeltelijk) andere schattingen en oordelen zouden zijn gekomen. Betrokkene heeft in zijn rapportage duidelijk uiteengezet hoe hij tot de waardebepalingen is gekomen. Niet is gebleken of aannemelijk geworden dat hierbij sprake is van kennelijk onjuiste waarderings onderscheidenlijk beoordelingen. Naar het oordeel van de raad valt verder niet in te zien dat het desbetreffende aspect van zijn werkzaamheden (dat van de interpretatie van zijn opdracht) van een zodanige aard was dat betrokkene niet kon volstaan met het aanwenden van eigen kwaliteiten op dat stuk doch zich genoopt moest voelen een advocaat of ander rechtsgeleerd persoon in te schakelen om zich ervan te vergewissen dat zijn interpretatie van de hem verstrekte opdracht in redelijkheid houdbaar was. Ook anderszins is van schending van artikel 5 van de GBR-1994 geen sprake. De raad verklaart de klacht in beide onderdelen ongegrond. ■