

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.

43 Raad van Tucht Den Haag en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2006-43

Artikel 11 GBR-1994, opdrachtformulering, beperken reikwijdte

Klager is directeur geweest van een ziekenhuis. De betrokken registeraccountant verrichtte werkzaamheden voor het ziekenhuis. In een van de gesprekken tussen klager en betrokkene heeft klager een privéprobleem aan de orde gesteld. Klager heeft betrokkene gevraagd een globale indicatie te geven van de omvang van zijn ouderdomspensioen. Betrokkene heeft door een rapport zijn advies verstrekt. In zijn advies heeft betrokkene geen rekening gehouden met salarisverhogingen en de gevolge van de zogenaamde knipregeling waardoor salarisverhogingen in beperkte mate bijdragen aan de pensioenopbouw. De klacht houdt in dat betrokkene foutief en onzorgvuldig heeft gehandeld en geadviseerd door na te laten klager op de knipregeling te wijzen.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Ingevolge artikel 11 GBR-1994 geldt dat de accountant, indien hij mededelingen doet, dient zorg te dragen dat deze een duidelijk beeld geven van de door hem verrichtte arbeid en de uitkomst daarvan. Gelet op hetgeen partijen over en weer hebben aangevoerd omtrent de vragen welke klager aan betrokkene heeft gesteld en de context waarin die vragen werden gesteld, acht de raad aannemelijk dat het aan klager gevraagde advies een beperkte omvang had in die zin dat betrokkene slechts globaal zou ingaan op het voor klager bereikbare ouderdomspensioen bij 65 jaar, zonder daarbij in te

gaan op de complicaties die zich daarbij mogelijk zouden voordoen, zoals de toepassing van de knipregeling. Gelet op voormelde beperkingen is de raad van oordeel dat betrokkene onvoldoende zorgvuldig is geweest in de formulering van de opdracht in het rapport. Niet is duidelijk gemaakt wat de juiste inhoud van de opdracht was. Evenmin heeft betrokkene in het rapport voorbehouden gemaakt ten aanzien van de juistheid of volledigheid van de gemaakte berekening. Betrokkene is naar het oordeel van de raad derhalve verwijtbaar onzorgvuldig te werk gegaan en heeft geen duidelijk beeld gegeven van de uitkomsten van zijn arbeid. De Raad van Tucht verklaart de klacht gegrond en legt als maatregel een schriftelijke waarschuwing op.

Betrokkene is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het college volgt betrokkene niet in zijn visie dat het oordeel van de Raad van Tucht niet valt te herleiden tot de klacht van klager. Het college overweegt hiertoe dat het antwoord op de vraag of een accountant in het licht van de reikwijdte van zijn opdracht ten onrechte heeft nagelaten op een bepaald aspect te wijzen in zijn rapport onverbreekelijk verbonden is met het antwoord op de vraag of in dat rapport de reikwijdte van de werkzaamheden die grondslag vormen voor dat rapport, met de vereiste zorgvuldigheid zijn weergegeven. Immers, de accountant die meent een hem gegeven opdracht beperkt te moeten opvatten en zijn werkzaamheden dienovereenkomstig heeft begrensd, dient de reikwijdte van zijn rapport te limiteren tot datgene waarvoor die aldus beperkte werkzaamheden een deugdelijke grondslag vormen, en is gehouden zodanige beperkingen overeenkomstig artikel 11 GBR-1994 in zijn rapport ook zorgvuldig tot uitdrukking

te brengen. In het licht van deze overweging is in de klacht het verwijt begrepen dat betrokkene de in zijn rapport gegeven berekening van het bereikbare pensioen onvoldoende heeft geclausuleerd. Betrokkene heeft verder aangevoerd dat hij in zijn rapport duidelijk heeft gemaakt op welke gegevens hij zich heeft gebaseerd. In reactie hierop zet het college uiteen dat de beperking met name ziet op de volledigheid van factoren die mogelijk relevant zijn bij de berekening van klagers ouderdomspensioen en niet zozeer de juistheid van de wel door betrokkene gehanteerde berekeningsfactoren. Het college verwerpt het beroep.

AWB 05/521 LJN AU9314.

44 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2006-44

Werkzaamheden verricht voor vaststelling en publicatie GBR-1994, Belastingdienst

Klager heeft een geschil met de Belastingdienst. De drie betrokken registeraccountants zijn allen werkzaam bij de Belastingdienst. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. De wet stelt geen specifieke eisen waaraan een klacht moet voldoen. Het doel van de tuchtrechtspraak zou schade kunnen leiden indien aan de inhoud en formulering van de klacht te hoge eisen zouden worden gesteld. Wel dient de klacht zodanig te zijn verwoord en gestructureerd dat de inhoud en omvang daarvan kan worden vastgesteld. Voorts dient de betrokken accountant in de gelegenheid te worden gesteld zich behoorlijk tegen de geuite klachten te verweren. Uit hetgeen door klager aangevoerd valt niet op te maken welk tuchtrechtelijk verwijt hij maakt. Dat brengt mee dat de klachten, nu bestendige jurisprudentie van het College van Beroep voor het bedrijfsleven niet-ontvankelijkverklaring in de weg staat, ongegrond worden verklaard. Klager is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het college deelt de visie van de raad dat uit het klaagschrift niet of nauwelijks

blijkt wat klager iedere betrokkenen afzonderlijk dan wel gezamenlijk nu precies verwijt. Desondanks hebben betrokkenen in hun verweerschrift twaalf door hen onderscheiden klachtonderdelen opgesomd waartegen zij uitvoerig inhoudelijk verweer hebben gevoerd. In repliek heeft klager niet, althans niet op kenbare wijze, naar voren gebracht dat de in het verweerschrift genoemde klachtonderdelen een onjuiste of onvolledige samenvatting zouden vormen van de klacht. Het college is de mening toegedaan dat de raad deze klachtonderdelen had moeten aanmerken als een adequate weergave van de klacht en deze inhoudelijk diende te beoordelen. Gezien het door betrokkenen gevoerde inhoudelijke verweer staat het verdedigingsbeginsel hieraan niet in de weg. Het college verklaart het beroep gegrond, vernietigt de uitspraak en beslist zelf inhoudelijk in deze zaak. Hiertoe stelt zij allereerst het toetsingskader vast. Ten aanzien van betrokkene X dient te gelden dat zijn gewraakte onderzoek is aangevangen in de herfst van 1994. De aanvang van de onderzoeken dateert van voor de vaststelling en publicatie van de GBR-1994. Nu uit de gedingstukken niet specifiek blijkt wanneer betrokkene X in het kader van deze onderzoeken welke handelingen heeft verricht en evenmin is gesteld of gebleken dat de GBR-1994 op de voor de beoordeling van de klacht van belang zijnde punten wezenlijk afwijkt van de Verordening Gedrags- en Beroepsregels Registeraccountants 1973, zal het college de gedragingen van X uitsluitend toetsen aan de GBR-1994. De gewraakte gedragingen van Y en Z zijn van later datum en hierop is de GBR-1994 van toepassing. Vastgesteld wordt dat het

handelen van de betrokken registeraccountants op grond van artikel 2 GBR-1994 niet kan worden aangemerkt als het optreden als accountant of openbaar accountant. Hierbij houdt het college er ook rekening mee dat de gewraakte handelingen van betrokkenen niet zozeer op het terrein van de accountancy liggen, dat moet worden geoordeeld dat betrokkenen reeds door het verrichten van deze handelingen geacht moeten worden zich te hebben bekendgemaakt of doen bekendmaken als accountant. Het college overweegt in dit verband meer in het bijzonder dat de door betrokkene X verrichte onderzoeken weliswaar de nodige deskundigheid vergen, maar dat niet kan worden staande gehouden dat in beginsel slechts een registeraccountant geacht kan worden over deze deskundigheid te beschikken of dat het verrichten van deze onderzoeken anderszins zonder meer als een typische accountantsdeskundigheid moet worden aangemerkt. Mitsdien staat slechts ter beoordeling van de tuchtrechter of het door klager gewraakte optreden van betrokkenen schadelijk is voor de eer van de stand der registeraccountants. Naar het oordeel van het college hebben betrokkenen er terecht op gewezen dat de inspecteur der belastingen zelf de volledige verantwoordelijkheid draagt voor zijn optreden in fiscale procedures, meer in het bijzonder de door hem in dergelijke procedures verdedigde standpunten. Betrokkenen, die niet de functie van inspecteur der belastingen vervullen, zijn in beginsel niet verantwoordelijk voor of tuchtrechtelijk aanspreekbaar op de wijze waarop de inspecteur der belastingen is opgetreden in de fiscale procedure tegen klager. Slechts

onder bijzondere omstandigheden zou dit anders kunnen liggen, bijvoorbeeld indien oneerbaar handelen of nalaten van betrokkenen ertoe zou hebben geleid dat de inspecteur der belastingen in deze procedures bedrieglijke verklaringen zou hebben afgelegd. Nu klager niet overtuigend heeft aangetoond dat er sprake is geweest van oneerbaar handelen dat ertoe heeft geleid dat de inspecteur der belastingen in de fiscale procedure tegen klager op ontoelaatbare wijze is opgetreden, noch erin is geslaagd te onderbouwen dat betrokkenen enig tuchtrechtelijk verwijt treft, wordt de klacht ongegrond verklaard. AWB 04/379 LJN AT8205

45 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2006-45

Dreigen schade tuchtrecht-procedure op klaagster te verhalen, optreden als accountant

Een samenwerkingsverband, waarvan het accountantskantoor van de betrokken registeraccountant onderdeel uitmaakt, heeft een administratiekantoor overgenomen. Relaties van het administratiekantoor zijn schriftelijk geïnformeerd omtrent de overgang. In deze brief is voorts vermeld dat de betrokken registeraccountant mede leiding zou geven aan het administratiekantoor. Klaagster, een cliënt van het administratiekantoor, heeft aangegeven van verdere dienstverlening af te zien. Nadien ontvangt klaagster een nota over een periode na de beëindiging van de relatie. Klaagster heeft erop gewezen dat de opdracht is ingetrokken. Het administratiekantoor heeft niet anders gereageerd dan met het zenden van een betalingsherinnering waarop melding wordt gemaakt van het accountantskantoor van betrokkene. Op verdere corres- ►

Annotatie bij JT 2006-44

Betrokkenen hebben zich kwetsbaar opgesteld. Zij hebben gesteld dat de klacht onduidelijk was, maar hebben deze vervolgens zelf geanalyseerd en daartegen verweer gevoerd. Voorts hebben zij wel het lange tijdsverloop tussen de gewraakte activiteiten en de indiening van de klacht (acht jaar!) genoemd, maar daar 'geen punt van gemaakt'. Menig advocaat zou hun dit hebben afgeraden.

Het College van Beroep voor het bedrijfsleven oordeelt vervolgens dat betrokkenen niet zijn opgetreden als 'accountant', omdat de gewraakte handelingen niet zozeer op het terrein van de accountancy liggen dat betrokkenen zich hierdoor bekend gemaakt hebben als 'accountant'. Deze toetssteen hanteert het college vaker, maar lijkt die nu nader in te vullen met de norm 'dat in beginsel slechts een registeraccountant geacht kan worden over deze deskundigheid te beschikken of dat het verrichten van deze onderzoeken anderszins zonder meer als een typische accountantswerkzaamheid moeten worden aangemerkt'.

Overigens blijkt uit het onlangs gepubliceerde Ontwerp Verordening Gedragscode dat registeraccountants bij de Belastingdienst zullen worden aangemerkt als 'overheidsaccountant', waarvoor méér bepalingen gaan gelden dan thans opgenomen in hoofdstuk II van de GBR-1994.

Hans Blokdijk

Tuchtrecht

pondentie van de zijde van klaagster is door het administratiekantoor gereageerd met het zenden van een tweede betalingsherinnering. Hierop heeft klaagster een klacht ingediend tegen de betrokken registeraccountant.

Betrokkene heeft op haar beurt klaagster schriftelijk te kennen gegeven dat bij ongegrondverklaring schade zal worden verhaald. De klacht behelst het verwijt dat nota's zijn verzonden waartoe geen opdracht is gegeven en dit na de beëindigen van de relatie. Voorts wordt geklaagd over het niet reageren door het administratiekantoor op de brieven van klaagster en de schriftelijke intimidatie met als doel het intrekken van de klacht.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Betrokkene stelt dat zij bij het administratiekantoor nooit in haar hoedanigheid als registeraccountant is opgetreden.

De raad oordeelt dat betrokkene zich in de brief aan relaties van het administratiekantoor heeft geafficheerd dan wel doen afficheren met haar hoedanigheid van registeraccountant die mede leiding zou geven aan het administratiekantoor, althans heeft zij toegelaten of in elk geval niet verhinderd dat zulks geschiedde. Voorts werd dit beeld bevestigd door de vermelding van het accountantskantoor op de betalingsherinnering.

Ten slotte hebben de werkzaamheden van het administratiekantoor te gelden als werkzaamheden die ook door registeraccountants plegen te worden verricht en die met de hoedanigheid van registeraccountants in verband worden gebracht. De raad is verder de mening toegedaan dat betrokkene een tijdige en adequate reactie diende te geven op de correspondentie van klaagster. Ten aanzien van de intimidatie meldt de raad dat het een accountant een persoon die tegen hem een klacht indient niet aangaat deze op een dergelijke wijze te bejegenen. De gedragingen tezamen brengen de raad tot het oordeel dat betrokkene heeft gehandeld op een wijze die schadelijk is voor de eer van de stand.

De Raad van Tucht verklaart de klacht gegrond en legt betrokkene een schriftelijke waarschuwing op.

De betrokken registeraccountant is in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het

bedrijfsleven. Betrokkene maakt bezwaar tegen het oordeel van de raad dat zij is opgetreden als accountant. Het college is het hiermee eens en voert hiervoor het volgende aan. In aanmerking wordt genomen dat de enkele omstandigheid dat namens het administratiekantoor aan onder meer klaagster is meegedeeld dat betrokkene als registeraccountant mede zal leiding geven aan het administratiekantoor, op zichzelf onvoldoende grond vormt voor het oordeel van de raad dat betrokkene zich heeft geafficheerd, dan wel doen afficheren met haar hoedanigheid van registeraccountant die mede leiding zou geven aan het administratiekantoor, althans heeft toegelaten of in elk geval niet heeft verhinderd dat zulks zou geschiedde. Het college acht hierbij van belang dat die brief niet door betrokkene is ondertekend. Ook acht het college van betekenis dat gesteld noch gebleken is dat die brief met deze bewoordingen in opdracht van betrokkene is opgesteld. Tevens wordt in aanmerking genomen dat betrokkene uitdrukkelijk heeft betwist dat de bewoordingen van dit stuk een juiste weergave vormen van hetgeen destijds is afgesproken tussen haar en het administratiekantoor. Het komt het college niet onaannemelijk voor dat deze brief door de vestigingsleider van het administratiekantoor is opgesteld, dat het concept hierna aan betrokkene is voorgelegd, naar aanleiding waarvan betrokkene de vestigingsleider heeft meegedeeld dat de zinsnede dat zij als registeraccountant mede leiding zal geven aan het administratiekantoor uit de brief verwijderd diende te worden, maar dat de brief buiten betrokkene om vervolgens toch met de gewraakte passage erin, is verzonden. Het college wijst er op dat het gelet op haar rol ter zake van de kwalitatieve ondersteuning en de interne vaktechnische organisatie bij het administratiekantoor, niet tot de verantwoordelijkheden van betrokkene behoorde om toe te zien op de opstelling en verzending van een brief met een inhoud als hier aan de orde. De enkele omstandigheid dat de betalingsherinnering is verzonden onder vermelding, 'Hoogachtend, XYZ Accountants & Belastingadviseurs', biedt geen grond voor een andersluidende conclusie. Een zodanige mededeling biedt, gelet op het hiervoor over-

wogene, ook overigens onvoldoende aanknopingspunt voor het oordeel dat betrokkene ten aanzien van de door klaagster genoemde gedragingen binnen het administratiekantoor als accountant is opgetreden, waarvoor zij als zodanig in tuchtrechtelijk opzicht verantwoordelijk zou moeten worden gehouden. Hieraan wordt toegevoegd dat evenmin is gebleken dat betrokkene onder gebruikmaking van haar RA-titel ten behoeve van klaagster werkzaamheden heeft verricht, en dat verder ook geen stukken zijn overgelegd waaruit zou blijken dat betrokkene zich jegens klaagster heeft bekendgemaakt of doen bekendmaken als accountant in vorenstaande zin. Het bovenstaande brengt het college tot de conclusie dat betrokkene niet is opgetreden als accountant in de hiervoor bedoelde zin en in die hoedanigheid (mede)verantwoordelijk en in tuchtrechtelijk opzicht aanspreekbaar kan worden geacht voor de hier aan de orde zijnde gedragingen van het administratiekantoor. Aangezien betrokkene gezien het voorafgaande niet tuchtrechtelijk verantwoordelijk is voor het optreden van het administratiekantoor, heeft de Raad van Tucht het klachtonderdeel dat verband houdt met dit optreden, ten onrechte gegrond verklaard. De overige middelen van beroep worden ongegrond verklaard. Hiertoe behoort onder andere het bezwaar van betrokkene tegen het oordeel van de raad ten aanzien van de intimiderende brief. Het college is met de raad van oordeel dat de brief schadelijk is voor de eer van de stand der registeraccountants. Hiertoe wordt in aanmerking genomen dat deze brief, gezien de toonzetting en de suggestieve wijze waarop betrokkene zich in die brief jegens klaagster heeft uitgedrukt intimiderend van aard is. Het college onderschrijft het oordeel van de raad dat het niet aangaat dat een registeraccountant een persoon die tegen haar een klacht heeft ingediend, bejegt op een wijze als door betrokkene is gedaan in haar brief. Het college voegt hieraan toe dat in bijzondere omstandigheden denkbaar is dat een accountant door verzending van een zodanige brief in tuchtrechtelijk opzicht geen verwijt kan worden gemaakt, maar deze omstandigheden doen zich in dit geval niet voor. Gelet op de ernst van deze overtreding wordt de opge- ►

legde tuchtrechtelijke maatregel gehandhaafd.

AWB 04/406 LJN AU8267

46 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2006-46

Niet twee keer een disciplinaire maatregel voor zelfde gedraging

In deze tuchtzaak is sprake van dezelfde uitgangssituatie en dezelfde betrokken registeraccountant als in uitspraak JT 2006-45. Beide klagers zijn cliënt bij het overgenomen administratiekantoor.

De klachten zien op het handelen door het administratiekantoor waar betrokkene zoals in een brief aan cliënten is gesuggereerd als medeleidinggevend actief betrokken was. Voorts wordt betrokkene verweten net als in uitspraak JT 2006-45 klagers te hebben geïntimideerd met als mogelijke doel het intrekken van de tuchtklacht.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. De klacht bestaat uit een serie korte mededelingen, zonder enige toelichting of motivering. Klagers hebben ook bij de behandeling ter zitting hun klacht op deze onderdelen zodanig onvoldoende gesubstantieerd en vaag gespecificeerd, dat deze zich uiteindelijk niet laat beoordelen. De klacht dient op deze onderdelen reeds daarom ongegrond te worden verklaard. Gelet hierop kan in het midden blijven of betrokkene voor het handelen van het administratiekantoor (mede) verantwoordelijk moet worden geacht. De klacht ten aanzien van intimidatie wordt gelijk uitspraak JT 2006-45 gegrond verklaard. Met betrekking tot de vraag of betrokkene ter zake een maatregel moet worden opgelegd, overweegt de Raad van Tucht dat nu betrokkene bij uitspraak JT 2006-45 de maatregel van schriftelijke waarschuwing wordt opgelegd voor (onder meer) het verzenden van een gelijklopende brief waarmee is getracht klager te intimideren in deze zaak kan worden volstaan met de enkele uitspraak van gegrondverklaring van de klacht op dat punt.

Klagers zijn tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Klagers betogen dat de Raad van Tucht ten onrechte heeft overwogen dat zij de klachtonderdelen ten aanzien van het handelen

door het administratiekantoor onvoldoende hebben gespecificeerd, onderbouwd en toegevoegd en deze klachtonderdelen vervolgens zonder inhoudelijke beoordeling ongegrond heeft verklaard. Het college is, gelet op de gedingstukken en het verhandelde ter zitting, van oordeel dat klagers hun klacht tegen betrokkene wat betreft deze onderdelen voldoende duidelijk hebben gemaakt en dat het klaagschrift voldoende informatie bevat om een inhoudelijke beoordeling daarvan mogelijk te maken. Het college neemt hierbij in aanmerking dat de klacht, gelezen in samenhang met de daarop in de bijlagen bij het klaagschrift gegeven toelichting, stellig niet zodanig ongestructureerd is dat de inhoud van de klacht niet kon worden vastgesteld. Gelet hierop heeft de Raad van Tucht de klacht in zoverre ten onrechte op voornoemde grond terzijde geschoven. Hieruit vloeit voort dat de Raad van Tucht ten onrechte in het midden heeft gelaten of betrokkene voor het handelen van het administratiekantoor dat hier aan de orde is (mede) verantwoordelijk moet worden gehouden. Ten aanzien van de handelwijze van betrokkene overweegt het college als volgt.

In uitspraak JT 2006-45 heeft het college overwogen dat betrokkene niet is opgetreden als accountant in de zin van artikel 2, eerste lid, GBR-1994. In die procedure heeft een van de klagers, als bestuurslid van een stichting, in dit kader argumenten naar voren gebracht die ook in de onderhavige procedure aan de orde zijn. Die argumenten hebben er niet toe geleid dat dit middel gegrond werd verklaard. Op grond van dezelfde overwegingen, waarnaar het college verwijst en die hier als herhaald en ingelast moeten worden beschouwd, komt het college ook in het

onderhavige beroep tot de conclusie dat betrokkene niet is opgetreden als accountant. De enkele omstandigheid dat op een factuurspecificatie de voornaam van betrokkene staat vermeld, is ontoereikend om te leiden tot een andersluidende conclusie. Een zodanige vermelding biedt, gelet op het hiervoor overwogene, onvoldoende aanknopingspunt voor het oordeel dat betrokkene ten aanzien van de door klagers genoemde gedragingen van het administratiekantoor als accountant is opgetreden waarvoor zij in tuchtrechtelijk opzicht verantwoordelijk zou moeten worden gehouden. Gelet op het vorenstaande kan betrokkene niet als accountant (mede)verantwoordelijk en in tuchtrechtelijk opzicht aanspreekbaar worden geacht voor de gewraakte gedragingen van het administratiekantoor. Ook anderszins bestaat geen grond betrokkene hiervoor (mede)verantwoordelijk en tuchtrechtelijk aanspreekbaar te achten. Het college verklaart het beroep gegrond, vernietigt de uitspraak voor zover in beroep aan de orde en verklaart de verwijten waarop nog niet eerder is beslist ongegrond.

AWB 04/452 LJN AU8265 ■

Annotatie bij JT 2006-46

Het verschil met de zaak JT 2006-45 is dat nu niet betrokkene, maar klagers in beroep zijn gegaan. Daarom doet het College van Beroep voor het bedrijfsleven in het geheel geen uitspraak over de intimiderende brief; die klacht blijft dus gegrond, nu betrokkene daartegen geen beroep heeft aangetekend.

De Raad van Tucht motiveert het achterwege laten van een maatregel terecht niet met een beroep op het 'ne bis in idem'-beginsel, maar baseert dit op een afweging van de strafmaat.

Hans Blokdijs