

Uitspraken 2007

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.

108 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2007-108

Medewerking toetsing weigeren indien dit niet kosteloos geschiedt, maatregel doorhaling opgelegd ondanks eerdere doorhaling op eigen verzoek

Betrokken registeraccountant heeft te kennen gegeven uitsluitend medewerking te verlenen aan de toetsing van zijn kantoor indien dit kosteloos zou plaatsvinden. Ook een aanbod van het bestuur van het NIVRA om betrokkene tegemoet te komen door slechts de helft van het gebruikelijke tarief in rekening te brengen wordt geweigerd. Een verzoek alsmede een sommatie tot medewerking zijn door betrokkene naast zich neergelegd. Korte tijd na de briefwisseling heeft betrokkene zijn kantoor verkocht, zijn werkzaamheden als registeraccountant beëindigd en zijn inschrijving in het accountantsregister van het NIVRA laten doorhalen. De weigering een toetsing te laten plaatsvinden is voor het bestuur van het NIVRA aanleiding geweest de onderhavige klacht in te dienen. Met betrekking tot de klacht overweegt de Raad van Tucht als volgt. Door de weigering maakt betrokkene inbreuk op de Verordening op de collegiale toetsing. Het door betrokkene geuite bezwaar tegen de bij hem in rekening te brengen kosten laat zijn verplichting medewerking te verlenen aan de toetsing onverlet. De klacht is derhalve gegrond. Gelet op de ernst van het feit en de omstandigheid dat betrokkene ondanks herhaalde waarschuwing niet bereid is zich te onderwerpen aan de regels voor registeraccountants is de maat-

regel van doorhaling passend. De raad heeft hierbij in overweging genomen dat een accountant die zich onttrekt aan de door zijn beroepsorganisatie georganiseerde kwaliteits-toetsing zich in wezen buiten die beroepsorganisatie plaatst. Nu de inschrijving echter reeds is doorgehaald ziet de raad van het opleggen van een maatregel af.

Klager, het bestuur van het NIVRA, is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het beroep is gericht tegen het niet opleggen van de maatregel omdat betrokkene zijn inschrijving reeds had laten doorhalen. Het beroep wordt gegrond geacht en de maatregel van doorhaling wordt alsnog opgelegd. In de ogen van het college heeft de raad een onjuiste rechtsopvatting aan haar beslissing ten grondslag gelegd en onderbouwt deze zienswijze als volgt. In artikel 33, derde lid, van de WRA is bepaald dat in geval van doorhaling van een inschrijving in het accountantsregister de betrokkene ter zake van de handelingen en gedragingen die gedurende de tijd dat hij ingeschreven stond, hebben plaatsgehad, aan tuchtspraak onderworpen blijft. Dit artikel stelt buiten twijfel dat tuchtrechtelijk optreden ook na doorhaling mogelijk is en legt het geen beperking aan voor wat betreft de eventueel op te leggen tuchtrechtelijke maatregel. Niet valt in te zien dat de wetgever ter zake van het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel aan een accountant wiens inschrijving in het register reeds is doorgehaald enkel de mogelijkheid van het geven van een schriftelijke waarschuwing of schriftelijke berisping heeft willen bieden. Het college ziet ook anderszins geen grond de mogelijkheden voor het eventueel opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel aan een accountant wiens inschrijving reeds op eigen

verzoek is doorgehaald, beperkt te achten. De omstandigheid dat tenuitvoerlegging van deze maatregel wellicht overbodig lijkt - hoewel de logica zich er strikt genomen niet tegen verzet dat een inschrijving tweemaal wordt doorgehaald - leidt er naar het oordeel van het college niet toe dat zij niet zou kunnen worden opgelegd. Het opleggen van de maatregel van doorhaling past binnen het doel van tuchtspraak als geformuleerd in artikel 33, eerste lid, van de WRA, te weten het weren en beteugelen van misslagen van registeraccountants in de uitoefening van hun beroep en van inbreuken op verordeningen van de Orde en op de eer van de stand der registeraccountants, uit welke formulering volgt dat de tuchtspraak (ook) een algemeen preventief doel dient. Dit doel wordt voorts beter gediend door het daadwerkelijk opleggen van de maatregel van doorhaling dan door het louter constateren dat die maatregel passend en geboden is zonder daadwerkelijke oplegging daarvan. Voorts is het gevolg van de door de raad gehuldigde opvatting dat een accountant door zijn inschrijving op eigen verzoek te laten doorhalen zich zou kunnen onttrekken aan de oplegging van de tuchtrechtelijke maatregel van doorhaling, hetgeen niet de bedoeling van de wetgever kan zijn geweest.

R532

AWB 06/581 LJN BB0921

109 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2007-109

Nota voor opdrachtgever, specificatie gebrekkig maar opdrachtgever had voldoende inzicht in de werkzaamheden

Betrokken registeraccountant heeft klaagster bijgestaan in poging DEF over te nemen. Hiervoor zijn kosten in rekening gebracht. Klaagster stelt dat de nota ten onrechte bij haar in rekening is gebracht en voorts onvoldoende is gespecificeerd. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Nu klaagster tegenover de gemotiveerde ontkenning haar klacht niet aannemelijk heeft gemaakt wordt deze ongegrond verklaard. Aanvullend wordt overwogen dat uit de offerte blijkt dat kosten voor begeleiding aan klaagster zouden worden doorbelast. Hieraan doet niet af dat betrokkene aanvankelijk zijn nota bij DEF in reke-

ning heeft gebracht, maar nadat bleek dat de aankoop geen doorgang zou vinden, deze heeft gecrediteerd aan DEF en alsnog gedebiteerd aan klaagster. Gebleken is dat alleen de laatst verzonden facturen niet volledig zijn gespecificeerd. Nu klaagster echter gelet op het veelvuldige contact met betrokkene geacht moet worden een redelijk inzicht gehad te hebben in aan de laatste facturen ten grondslag liggende bezigheden van betrokkene kan hem geen tuchtrechtelijk verwijt worden gemaakt.

R589

110 Raad van Tucht Amsterdam - JT 2007-110

Toetsingsprocedure niet zorgvuldig, uit hertoets blijken nieuwe gebreken, weerlegging toetsers bezwaren betrokkene niet aan hem noch de raad voorgelegd

Het kantoor van de betrokken registeraccountant heeft bij een toetsing een onvoldoende gekregen. Daarop heeft betrokkene een lijst met aanwijzingen ter verbetering gekregen. Betrokkene heeft deze in opdracht van het college vervat in een verbeterplan welke met het college is doorgesproken. Bij de hertoets is geconstateerd dat verbeterpunten en acties uit het verbeterplan zijn doorgevoerd. Voorts zijn nieuwe gebreken geconstateerd welke in de eerste toetsing niet naar voren waren gekomen en derhalve ook niet in het verbeterplan opgenomen. Het feit dat ook bij de hertoets het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen is voor het bestuur van het NIVRA aanleiding geweest een klacht in te dienen.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Het NIVRA heeft de weerlegging door de toetsers van de bezwaren van betrokkene niet aan betrokkene of de raad ter kennis gebracht. Hierdoor is betrokkene in zijn verdediging geschaad. Ook in het klaagschrift zelf of bij pleidooi is klaagster niet ingegaan op de inhoudelijke verweren van betrokkene. Hiermee kon klaagster niet volstaan. In het tuchtrecht ligt het immers op de weg van klaagster bij betwisting van de aan haar klacht ten grondslag liggende stellingen die voldoende aannemelijk te maken.

De raad dient bij betwisting van de juistheid van de conclusies van het CTK en de toetsers, aan de hand van de in de tuchtprocedure naar voren gebrachte standpunten en bewijsmiddelen een vol onderzoek te verrichten en mag zich niet beperken tot het zonder meer overnemen van die conclusies of het uitvoeren van een marginale toetsing. Voorts oordeelt de raad dat gedurende de toetsingsprocedure niet de jegens betrokkene in acht te nemen zorgvuldigheid is betracht. Betrokkene mocht er immers op vertrouwen dat tijdens de eerste toetsing alle relevante gebreken in het stelsel van kwaliteitsbeheersing van zijn kantoor aan de orde zouden worden gesteld. In plaats daarvan zijn naar aanleiding van de hertoetsing nieuwe gebreken gerapporteerd. Een deugdelijke verklaring voor het achterwege blijven van een rapportage van deze gebreken naar aanleiding van de eerste toetsing is niet gegeven. Mede gelet op doel en strekking van de Verordening op de collegiale toetsing had het op de weg van het CTK en het NIVRA gelegen om betrokkene ten aanzien van deze nieuwe gebreken de gelegenheid te geven het kwaliteitsstelsel van zijn kantoor te verbeteren, alvorens een klacht werd ingediend. Met het NIVRA is de raad van oordeel dat een accountantskantoor dient te beschikken over een behoorlijk stelsel van kwaliteitsbeheersing, doch een behoorlijke procesorde en de rechtszekerheid gebieden evenzeer dat toetsing door de beroepsgenoten zorgvuldig en in een niet voor misverstanden vatbare procedure dient plaats te vinden. De klacht wordt ongegrond verklaard.

R586

111 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2007-111

Onvoldoende controlemaatregelen, niet uitsluitend vertrouwen op info opdrachtgever

Klaagster levert tuinbouwkassen en verkoopt dan wel verhuurt wegmeubilair, waaronder zogenaamde 'barriers'. Betrokken registeraccountant is verantwoordelijk voor de jaarrekening van klaagster. In de jaarrekening is opgenomen een transactie die inhield dat klaagster tuinbouwkassen leverde aan DEF die zij eerst had ingekocht bij GHI. Van de order bestaat geen schriftelijke vastlegging. Er is wel een in- en verkoopfactuur geboekt in

het administratiesysteem. De algemeen directeur van klaagster heeft nadien te kennen gegeven dat de transactie was gefingeerd. Betrokkene wordt verweten ten onrechte een goedkeurende verklaring te hebben afgegeven nu in de jaarrekening een niet bestaande transactie is opgenomen en voorts is in de jaarrekening een post 'barriers' opgenomen waarvan niet kon worden vastgesteld of deze wel bestaat en wat de waarde daarvan is.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Het staat vast dat de order is gefingeerd, maar dit brengt op zichzelf en zonder meer nog niet mee dat betrokkene in zijn controle van de jaarrekening is tekortgeschoten. De vraag is of betrokkene, op grond van de uitkomsten van de controlemaatregelen die van hem mochten worden verwacht, van de juistheid van de order mocht uitgaan. De raad is van oordeel dat deze vraag in de omstandigheden van dit geval ontkennend moet worden beantwoord. Daartoe overweegt de raad dat het hier gaat om een order waarop een marge zou worden behaald van 65 procent, waar klaagster op vergelijkbare orders doorgaans een marge van acht á negen procent behaalde. Naar zijn zeggen is deze ongebruikelijk grote marge betrokkene bij zijn controle wel opgevallen. De enige documenten die het bestaan van de order ondersteunden, waren een intern geboekte in- en verkoopfactuur; bevestigingen van DEF en/of GHI ontbraken. De interne facturen zijn, met doorbreking van de normaal bij klaagster geldende procedures, rechtstreeks door het hoofd administratie ingevoerd in de administratie, zonder de gebruikelijke tussenkomst van de afdeling Productgroep. Betrokkene heeft geen bevestigingen van DEF en/of GHI opgevraagd, maar heeft zich verlaten op de bevestiging van de algemeen directeur van klaagster dat de order werkelijk rond was. Toen de raad van commissarissen van klaagster twijfels uitte omtrent de order en betrokkene heeft verzocht hiernaar nader onderzoek te doen, heeft betrokkene nog immer geen bevestigingen van DEF en/of GHI gevraagd, maar heeft hij volstaan met een hernieuwde bevestiging van de algemeen directeur. Naar het oordeel van de raad was dit, zeker in de gegeven omstandigheden, een volstrekt onvoldoende controlemaatregel. Gelet op de omvang van de transactie, de gepretendeerde ongebruikelijke marge, de wijze van totstandkoming (niet via de gebruikelijke procedures), ►

Tuchtrecht

de invloed van deze transactie op vermogen en resultaat en de door commissarissen geuite twijfels, had de controlerend accountant de juistheid van deze (relatief en absoluut grote) order niet slechts mogen vaststellen op basis van mededelingen van de leiding van de gecontroleerde huishouding. Hieraan doet niet af dat in het verleden grote orders bij klaagster zijn geboekt en verricht zonder dat daarvoor schriftelijke orderbevestigingen bestonden. Eerder kan worden gezegd dat ook in het verleden daarmee geen genoegen had mogen worden genomen. Ten aanzien van de post 'barriers' overweegt de raad als volgt. Zoals ook betrokkene heeft aangegeven, zijn het bestaan en de waarde van deze post nooit werkelijk gecontroleerd (noch intern noch extern). Of de in de jaarrekening onder materiële vaste activa verantwoorde post terecht is opgenomen en in overeenstemming met de waardingsgrondslagen is gewaardeerd kan dus ook niet op basis van dergelijke gegevens worden vastgesteld. De door betrokkene uitgevoerde impairmenttest aan de hand van de huuropbrengsten acht de raad, afgezien van de negatieve uitkomst, in dezen onvoldoende deugdelijke grondslag te bieden. Betrokkene heeft niettemin een ongeclausuleerde goedkeurende verklaring bij de jaarrekening, waarin deze post voor ongeveer

€ 3,5 miljoen is opgenomen, verstrekt. Daarbij komt dat betrokkene heeft aangegeven dat hij slechts op basis van mededelingen van de directie heeft aangenomen dat de levensduur van deze 'barriers' twintig jaar in plaats van zeven jaar bedroeg en dat hij op deze grond in de jaarrekening van klaagster geen afschrijving op deze post heeft doorgevoerd. Naar het oordeel van de raad is betrokkene ook op dit punt tekortgeschoten in de controle van de jaarrekening. Op grond van het hiervoor overwogene is de raad van oordeel dat betrokkene inderdaad ten onrechte een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening van klaagster heeft gegeven, nu de door hem gehanteerde controlemaatregelen daartoe onvoldoende grond boden. De klacht is dus gegrond. Nu de controle van de jaarrekening in wezen de meest belangrijke taak van accountants is en in het maatschappelijk verkeer een grote waarde pleegt te worden toegekend aan de verklaring die de accountant bij de jaarrekening verstrekt, acht de raad de geconstateerde overtreding door betrokkene van zodanige ernst dat daarvoor in beginsel de maatregel van schorsing aangewezen zou zijn. Nu betrokkene evenwel niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld, zal de raad in dit geval volstaan met oplegging van een berisping.

De betrokken registeraccountant is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het college verwerpt het beroep en onderschrijft de uitspraak van de raad. Aanvullend wordt opgemerkt ten aanzien de post 'barriers' opgemerkt, dat nu het roerende goederen betreft die een behoorlijke waarde vertegenwoordigen er te veel twijfels zijn om voor een goedkeurende verklaring grondslag te bieden. R493
AWB 06/408 LJN BB0918

112 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2007-112

Deugdelijke grondslag, onvoldoende controlemaatregelen, uitvoering werkzaamheden door assistent doet niet af aan eigen verplichting kennen dossier

Klager heeft zijn onderneming verkocht aan GHI. De betrokken registeraccountant is accountant van GHI en haar dochterondernemingen. Voor de verkoop heeft klager een lening verstrekt aan GHI. Nadien is de verkochte onderneming failliet verklaard en de verstrekte lening van klager in rook opgegaan.

Klager verwijt betrokkene dat deze ten onrechte een goedkeurende accountantsverklaring heeft afgegeven bij de jaarrekening van GHI nu er onvoldoende controle werkzaamheden zijn verricht en niet is onderzocht of de administratie voldoende basis vormde voor het afgeven van de verklaring. Na het doen van een boekenonderzoek komt de Raad van Tucht tot het oordeel dat de klacht gegrond is. Hiertoe is overwogen dat betrokkene ter zitting te kennen heeft gegeven dat tezamen met de controller leemtes in de administratie zijn ondervangen door een sterk gegevensgerichte controle. In het boekenonderzoek is betrokkene gevraagd de aansluiting te tonen tussen de primaire vastleggingen in de administratie en de door de administratie opgeleverde proef- en saldibalans. Betrokkene heeft deze aansluiting niet kunnen toelichten en heeft uit zijn dossier geen relevante stukken kunnen overleggen. De raad kan uit het voorgaande geen andere conclusie trekken dan dat betrokkene in het geheel geen werkzaamheden heeft verricht

Annotatie bij JT 2007-111

Ten aanzien van de gefingeerde transactie heeft betrokkene zich tot tweemaal toe uitsluitend verlaten op een schriftelijke bevestiging van de directeur. De Raad van Tucht oordeelt conform paragraaf 6 van RAC 580 dat betrokkene hiermee geen genoegen had behoren te nemen. Betrokkene verweert zich bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven nog met het argument dat hier sprake was van directiefraude, maar het college oordeelt dat dit hierbij geen rol speelt omdat niet aannemelijk is dat met de aangewezen controlemaatregelen de fraude niet ontdekt had kunnen worden. Overigens blijkt uit de uitspraak van het college, doch niet uit bijgaande samenvatting, dat de winst al was genomen in het jaar voordat de transactie zou plaatsvinden. De aard van de 'barriers', kennelijk een soort 'wegmeubilair', blijft onduidelijk. Zij waren in de jaarrekening opgenomen onder de materiële vaste activa; zij worden door het college gekenschetst als 'roerende goederen'. Blijkens de uitspraak van het college bevonden deze zich op verschillende plaatsen in Duitsland; er werd ook huur voor ontvangen. Inventarisatie is dan tijdrovend en dus kostbaar; de vaststelling van het bestaan op basis van de huuropbrengsten lijkt dan in beginsel niet onredelijk. Het probleem lijkt eerder te schuilen in de waardering: betrokkene heeft hiervoor een *impairment test* uitgevoerd. Maar betrokkene voert bij het college aan dat die huuropbrengsten van een zeer geringe materialiteit waren. Desondanks is hij tot de conclusie gekomen dat geen afschrijving op de 'barriers' nodig was. Dit lijkt onlogisch. Kortom, de oordelen van de tuchtrechters zijn begrijpelijk.

Hans Blokdijs

die waren gericht op de aansluiting van de administratie op de proef- en saldibalans. Hieruit volgt dat de conclusie dat een deugdelijke grondslag voor de goedkeurende accountantsverklaring bij de jaarrekening ontbreekt. Dit kan betrokkene zwaarder worden aange-rekend nu hij zich bewust was van de bestaande leemtes in de administratie en bovendien wist dat er sprake was van een preciaire financiële situatie. Daarin ligt besloten dat betrokkene het risico heeft aanvaard dat de administratieve organisatie onvol-doende was en dat de waarderingen in de jaarrekeningen te hoog zouden kunnen blij-ken te zijn. De raad is van oordeel dat betrokkene zeer lichtvaardig heeft gehandeld bij het afgeven van de verklaring en geen blijk heeft gegeven van inzicht in de lichtvaardigheid van zijn handelen. Aldus vormt betrokkene een risico voor de betrouwbaarheid van de accountant in het maatschappelijk verkeer en vindt een zware sanctie van betrokkene op haar plaats. De maatregel van schorsing van één maand plus publicatie wordt opgelegd.

Betrokkene is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Betrokkene verzet zich tegen het oordeel dat in het geheel geen controle-werkzaamheden zijn verricht. Aangevoerd wordt dat betrokkene zich niet goed op het boekenonderzoek heeft kunnen voorbereiden en ten tijde van het boekenon-

derzoek een bewijsprobleem had. Dit was onder meer het gevolg van het feit dat zijn toenmalige assistent feitelijk de werkzaamheden heeft verricht en door zakelijke onmin en verhuizing de dossiers in ongerede waren geraakt. Uit het ter zitting overlegde dossier blijkt dat betrokkene wel degelijk controle-werkzaamheden heeft verricht. In de ogen van het college is echter wel aannemelijk dat betrokkene te kort is geschoten bij het uitvoeren van de controle. Het college acht het boekenonderzoek en de conclusies die de raad daaruit heeft getrokken in het onderhavige geval niet zonder meer doorslaggevend voor het antwoord op de vraag of betrokkene een deugdelijke grondslag had. Wel acht het college de in het verslag van het boekenonderzoek beschreven gang van zaken een duidelijke aanwijzing dat betrokkene niet in alle opzichten voldoende kennis had van het dossier en van de wijze waarop de cijfers tot stand zijn gekomen. Het college neemt hierbij in aanmerking dat betrokkene er bij het boekenonderzoek geen blijk van heeft gegeven goed de weg te weten in zijn dossiers, en evenmin heeft kunnen verklaren waarom dit het geval was. Daaraan doet niet af dat de feitelijke werkzaamheden door een assistent zijn verricht, aangezien betrokkene als verantwoordelijk accountant op zijn beurt de werkzaamheden van zijn assistent dient te controleren - en dusdoende kennis behoort te hebben van het dossier - en betrokkene dit naar eigen zeggen

ook gedaan heeft. Evenmin doet daaraan af dat betrokkene, naar hij stelt, tijdens het boekenonderzoek in verwarring was over de te hante-ren cijfers. Immers, een accountant die een diepgaande controle heeft uitgevoerd, kent de gegevens waarvan hij is uitgegaan - en die hij met het oog op het boekenonderzoek voorhan-den had - en kan indien hem afwijkende gege-vens worden voorgehouden op zijn minst vaststellen en meedelen dat zij afwijken. Voorts is gebleken dat de administratieve orga-nisatie te wensen overliet, en dat in de loop van het jaar vele malen correcties nodig waren, zodat twijfelachtig was of een grondslag voor een goedkeurende verklaring zou kunnen worden gevonden. In dit verband heeft betrokkene bij de raad gesteld dat hij een sterk gege-vensgerichte controle heeft moeten uitvoeren omdat de opgestelde cijfers regelmatig te wensen overlieten. Hieruit volgt dat betrokkene zelf ook twijfels heeft gehad over de correctheid van de cijfers die werden aangele-verd en over het antwoord op de vraag of het mogelijk zou zijn tot een correcte cijferopstel-ling te komen. Niet is gebleken dat betrokkene in die omstandigheden aanleiding heeft gezien zijn controle aan te scherpen of dat hij een gecorrigeerde cijferopstelling heeft gemaakt. Het college heeft dienaangaande niet meer kunnen vaststellen dan dat betrokkene of zijn assistent vragen heeft gesteld aan de directie. Dit is voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag echter niet voldoende. Dit leidt tot de conclusie dat de gegrondverkla-ring van de klacht blijft staan zij het met verbetering van gronden. Er is sprake van een ernstige overtreding van artikel 11 GBR-1994. De op te leggen maatregel wordt verlaagd naar berisping waarbij in aanmerking is genomen dat klagers reeds de publiciteit hebben gezocht waardoor betrokkenes reputatie is aangetast, betrokkene niet meer werkzaam is als register-accountant en dat geruime tijd is verlopen sinds de gedraging heeft plaatsgevonden.

R456

AWB 06/289 LJN BBo894

Annotatie bij JT 2007-112

De feitelijke situatie is, ook na kennisneming van de uitspraken, niet erg duidelijk. Op 1 januari 1998 heeft klager de JKL Groep verkocht aan GHI Holding, en tegelijkertijd een achtergestelde lening van één miljoen gulden aan de JKL Groep verstrekt. De dochterondernemingen van GHI Holding, dus inclusief de JKL Groep, zijn op 22 november 2001 gefailleerd; GHI Holding kennelijk niet. Maar de klacht richt zich uitsluitend op de controle van de jaarrekening van GHI Holding, terwijl het belang van klager gelegen was bij (de lening aan) de JKL Groep. Voorts bevreedt het volgende. Ter zitting bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven heeft betrokkene verklaard dat per 31 december 2000 een uitdraai is gemaakt van de voorlopige proef- en saldibalans, die hij niet heeft gezien. Hij heeft een definitieve versie gekregen in maart 2001, op basis waarvan hij met zijn contro-lewerkzaamheden is begonnen. Maar hij had al op 23 februari 2001 een 'audit memorandum' uitgebracht, op basis waarvan de bank besloot een gevraagde kredietfaciliteit te verstrekken. Overigens kan dit slechts gunstig geweest zijn voor de inbaarheid van de lening aan de JKL Groep.

Eén conclusie is wel duidelijk: de verantwoordelijke accountant moet het dossier goed kennen voordat hij een verklaring afgeeft, en dus zeker bij een 'boekenonderzoek' door de Raad van Tucht!

Dat het college de door de Raad van Tucht opgelegde publicatie van de sanctie in een regionaal dagblad onge-daan heeft gemaakt, is begrijpelijk: daarvoor had klager reeds gezorgd, nog voordat de uitspraak in kracht van gewijsde was gegaan. Dat was niet erg gepast, maar diende wel een doel: klager heeft een schadeclaim jegens het kantoor van betrokkene ingediend. Uit de onderhavige tuchtrechtelijke uitspraak is echter moeilijk een causaal verband af te leiden.

Hans Blokdijk

113 Raad van Tucht Amsterdam en het College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2007-113

Retentierecht: onzorgvuldige belangenafweging

De betrokken registeraccountant voert de administratie van klager en heeft een ►

Tuchtrecht

opdracht tot het samenstellen van de jaarrekening. Klager is in liquiditeitsproblemen geraakt doordat een van zijn cliënten zich niet aan zijn betalingsafspraken heeft gehouden. Dit heeft tot gevolg dat klager ook de declaraties van betrokkene niet heeft kunnen betalen. Daarop heeft betrokkene zijn retentierecht ingeroepen, de definitieve jaarrekening achtergehouden, en daarmee klager in de problemen gebracht aangezien deze voor de verlenging en uitbreiding van zijn krediet definitieve jaarcijfers diende te overleggen. Klager verwijt betrokkene op basis van een onzorgvuldige belangenafweging zijn retentierecht te hebben ingeroepen.

De Raad van Tucht oordeelt dat klager zijn verwijt niet aannemelijk heeft gemaakt. In beroep oordeelt het College van Beroep voor het bedrijfsleven echter dat het verwijt wel aannemelijk is gemaakt en gegrond. Het college heeft hieromtrent het volgende overwogen. Zoals ook tot uitdrukking komt in de 'Bestuursmededeling inzake inning declaraties en uitoefening retentierecht' kan de uitoefening van het retentierecht onder omstandigheden strijd opleveren met artikel 5 GBR-1994. Als uitgangspunt geldt dat het uitoefenen van het retentierecht in beginsel toelaatbaar is te achten, onder de voorwaarde dat daarbij een zorgvuldige belangenafweging wordt gemaakt tussen het belang van de accountant bij het achterhouden van de stukken of bescheiden en anderzijds het voor de registeraccountant kenbare belang dat de

cliënt heeft bij de afgifte daarvan. Bij de beoordeling of betrokkene bij zijn beroep op retentierecht onder de gegeven omstandigheden zorgvuldig heeft gehandeld moet een afweging worden gemaakt tussen enerzijds het belang van betrokkene bij voldoening van zijn declaraties en anderzijds het belang dat klager bij afgifte van deze stukken had. In aanmerking wordt genomen dat betrokkene per 2001 de volledige administratie verzorgde en voorts een samenstellingsopdracht had met betrekking tot de jaarrekening. Hierdoor kan betrokkene niet zijn ontgaan dat klager medio 2002 in liquiditeitsproblemen verkeerde doordat een klant een in verhouding tot de omzet van klager substantiële vordering niet voldeed noch dat klager in verband hiermee tot 1 oktober 2002 een bankkrediet had verkregen. Voor een besluit over verlenging van financiering verlangde de bank in oktober 2002 te kunnen beschikken over de jaarrekening 2001. Op dat moment was de jaarrekening gereed, doch beschikte klager slechts over een versie waarop stond vermeld dat deze in het conceptstadium verkeerde. Op basis van de uitdraai als conceptjaarrekening is de bank niet bereid gebleken het aanvullend krediet te verlengen of de bestaande kredietruimte uit te breiden. Dit is door klager ook aan betrokkene duidelijk gemaakt. Verder wordt overwogen dat klager bij brief een betalingsvoorstel heeft gedaan en de eerste betaling daarvan heeft voldaan. Door betrokkene is hier niet op gereageerd en voorts zijn door hem nog twee

facturen verzonden. Onder deze omstandigheden heeft betrokkene zich naar het oordeel van het college in redelijkheid, naar tuchtrechtelijke maatstaven gemeten, niet op zijn retentierecht met betrekking tot de jaarrekening 2001 kunnen beroepen. Betrokkene kende de oorzaak van de liquiditeitsproblemen van klager en had moeten begrijpen dat voor de continuïteit van de onderneming van klager van groot belang was te kunnen beschikken over de financiële gegevens die door betrokkene werden gehouden. Klager was voor zijn administratie volledig van betrokkene afhankelijk. Tot de liquiditeitsproblemen van klager waren de rekeningen van betrokkene steeds voldaan. In het bijzonder moet betrokkene worden aangerekend dat zijn reactie op het betalingsvoorstel achterwege is gebleven hoewel dit vergezeld ging van een eerste betaling. Bij de tenuitvoerlegging van dit voorstel zou zowel aan het belang van betrokkene bij voldoening van de desbetreffende facturen als het belang van klager in belangrijke mate worden tegemoet gekomen. Het college is van oordeel dat betrokkene op onzorgvuldige wijze gebruik heeft gemaakt van zijn retentierecht. Door onder de gegeven omstandigheden doelbewust zijn eigen belang voorop te stellen heeft betrokkene gehandeld in strijd met de eer van de stand. Hiervoor wordt betrokkene de maatregel van schriftelijke berisping opgelegd waarbij het college in aanmerking heeft genomen dat het uitoefenen van het retentierecht door de accountant jegens zijn cliënt een ingrijpend middel is waarvan moet kunnen worden vastgesteld dat het op zorgvuldige wijze wordt gehanteerd.

R520 ■