

KONINKLIJK NEDERLANDS INSTITUUT VAN REGISTERACCOUNTANTS

JURISPRUDENTIE TUCHTRECHTSpraak

JT 2007-01 RAAD VAN TUCHT AMSTERDAM EN HET COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

Bijzonder belang kenbaar maken, notitie registeraccountant met goedvinden en medeweten ingebracht in civiele procedure, onpartijdigheid, uitspraak onvoldoende met redenen omkleed

In een civielrechtelijke procedure tussen klagers en DEF heeft laatstgenoemde genoemde enkele notities van de betrokken registeraccountant ingebracht. De notities waren opgesteld op verzoek van de advocaat van DEF en behelzen een schadeberekening.

Klagers hebben afzonderlijk dezelfde klacht ingediend inhoudend dat de notities van betrokkene blijk geven van partijdigheid en de schadeberekening niet beschikt over een deugdelijke grondslag.

De Raad van Tucht heeft de beide tuchtzaken afzonderlijk behandeld. Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer heeft de raad tweemaal het volgende overwogen. In het maatschappelijk verkeer wordt in de regel grote waarde toegekend aan oordelen die afkomstig zijn van een registeraccountant. Bij derden wekt een rapport van een registeraccountant gemakkelijk meer verwachtingen dan op grond van de verstrekte opdracht en de verrichte werkzaamheden gerechtvaardigd is, zelfs wanneer in dat rapport de daaraan inherente beperkingen zijn aangegeven. Met deze omstandigheid dient een registeraccountant rekening te houden. De registeraccountant dient zich hiervan niet alleen in het algemeen rekenschap te geven bij het opstellen en uitbrengen van een rapport, maar in het bijzonder ook wanneer dit rapport bestemd is voor gebruik in een civiele procedure. Dan valt immers direct te voorzien dat aan het rapport conclusies en gevolgen verbonden kunnen worden van meer of minder ingrijpende aard. In een dergelijk geval zal de registeraccountant een zeer hoge mate van zorgvuldigheid aan de dag moeten leggen, ook omdat de rechter van hem een objectieve rapportering verwacht. Dat de registeraccountant in het verband van een civiele procedure door één der partijen wordt ingeschakeld, laat zijn plicht onafhankelijk te rapporteren onverlet. Naar het oordeel van de raad heeft betrokkene er onvoldoende blijk van gegeven de hiervoor bedoelde omstandigheden naar behoren te hebben gewogen bij het uitbrengen van zijn notities. Het voorgaande klemt te meer nu betrokkene aan zijn berekeningen een onjuist uitgangspunt ten grondslag heeft gelegd met belangrijke - bij navolging voor betrokkene opdrachtgever voordelige - consequenties voor de berekeningen, terwijl dit uitgangspunt op geen enkele wijze wordt gestaafd. Het vorenoverwogene leidt tot de slotsom dat betrokkene bij het opstellen van zijn notities niet de vereiste zorgvuldigheid heeft betracht en geen blijk heeft gegeven van de vereiste mate van onpartijdigheid. De Raad van Tucht verklaart de klacht in beide onderdelen gegrond en legt betrokken hiervoor de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.

De betrokken registeraccountant is in beide zaken in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het beroep wordt door het college gezamenlijk behandeld. Bij de beoordeling herinnert het college allereerst aan zijn rechtspraak inzake het opstellen door een registeraccountant van een rapport, waarvan hij weet dat het bestemd is om door zijn opdrachtgeefster te worden gebruikt in een civielrechtelijk geding. Het college heeft in zijn uitspraak van 21 maart 2002 (zaak 00/922, LJN AE1013, JT 2002-45) geoordeeld dat een dergelijke rapportage aan hoge eisen van zorgvuldigheid dient te voldoen. In dit verband is van belang artikel 11, eerste lid, GBR-1994. Daarin wordt voorgeschreven dat de registeraccountant slechts mededelingen doet omtrent de uitkomst van zijn arbeid voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen en dat hij er zorg voor draagt dat zodanige mededelingen een duidelijk beeld geven van de uitkomst van zijn arbeid. In genoemde uitspraak heeft het college overwogen dat uit artikel 11, eerste lid, GBR-1994 voor betrokkene onder meer voortvloeide dat hij in zijn rapport duidelijk had moeten aangeven welke zijn opdracht was, wat hij heeft gedaan om deze opdracht uit te voeren, welke informatie hij heeft gebruikt, in hoeverre hij deze informatie zelfstandig op juistheid heeft gecontroleerd en of ten aanzien van de in het rapport opgenomen conclusies (een) voorbehoud(en) dient (dienen) te worden gemaakt. Hetgeen de raad in zijn bestreden tuchtbeslissingen heeft overwogen, is niet in strijd met deze jurisprudentie. Het college constateert evenwel dat de raad in de bestreden tuchtbeslissing niet heeft vermeld welke bepalingen van de GBR-1994 zijn overtreden, zodat niet duidelijk is wat betrokkene precies wordt verweten. Nu de beslissing onvoldoende met redenen is omkleed vernietigt het college de tuchtbeslissing. Het college doet vervolgens zelf uitspraak en overweegt ten aanzien van de klacht inzake onpartijdigheid dat de notitie is opgesteld op verzoek van de advocaat van DEF en diende als basis voor onderhandelingen over de afwikkeling van schade. Pas nadat de onderhandelingen op niets zijn uitgelopen zijn de notities met medeweten en goedvinden van betrokkene als gedingstuk in een procedure tussen klager en DEF ingebracht. Het college is van oordeel dat betrokkene onvoldoende heeft onderkend dat aan een schaderapport dat in een civiele procedure wordt ingebracht om als grondslag te dienen voor een eis tot schadevergoeding hogere eisen worden gesteld dan aan een schadenotitie die ten behoeve van onderhandelingen tussen partijen wordt opgesteld. Kan in het laatste geval al spoedig worden aangenomen dat de betrokken partijen weten dat de accountant een bijzonder belang vertegenwoordigt, in het eerste geval is dat minder evident. De accountant die in opdracht van een procespartij een stuk vervaardigt dat deze in een civiele procedure kan inbrengen, dient ervoor zorg te dragen dat ook aan de rechter kenbaar is dat hij een bijzonder belang vertegenwoordigt (artikel 9, tweede lid, GBR-1994). Betrokkene heeft dit verzuimd. Ook overigens is het college van oordeel dat betrokkene de notitie nog eens kritisch had moeten bekijken alvorens toe te laten dat deze als processtuk werd ingebracht. Zo acht het college het ongelukkig dat betrokkene zichzelf in de kop aanduidt als 'samenstellende accountant' en had het voor de hand gelegen dat betrokkene de notitie, die op dat moment meer dan negen maanden oud was, had geactualiseerd of op zijn minst melding had gemaakt van de kritiek die een andere accountant er inmiddels schriftelijk op had gegeven, met indien gewenst een zakelijke bespreking van die kritiek. Gelet hierop en in aanmerking genomen hetgeen in de andere in dit klachtonderdeel genoemde notities van betrokkene is vermeld, heeft betrokkene naar het oordeel van het college onvoldoende distantie tot zijn opdrachtgever betracht en heeft hij de in artikel 9, eerste lid, GBR-1994 bedoelde onpartijdigheid onvoldoende in acht genomen. Het klachtonderdeel inzake het ontbreken van deugdelijke grondslag is door klager onvoldoende aannemelijk gemaakt. Het college legt betrokkene voor de partijdige houding de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.

R379 en R380
AWB 04/437 en AWB 04/438 LJN AX8914

RAAD VAN TUCHT VOOR REGISTERACCOUNTANTS EN ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIECONSULENTEN TE AMSTERDAM

Beslissing van 26 maart 2004 in de zaak met nummer R379 van:

A,
kantoorhoudende te A,
klager,

tegen

X,
registeraccountant,
kantoorhoudende te E,
betrokkene.

1. Het verloop van de procedure
 - 1.1 De Raad van Tucht heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:
 - A. het klaagschrift, met acht bijlagen, van 9 augustus 2002,
 - B. het ongedateerde verweerschrift, met negentien bijlagen.
 - 1.2 De Raad heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 6 oktober 2003, waar aanwezig waren:
 - aan de zijde van klager -
de advocaat van klager, mr. H, advocaat te V;
 - en aan de zijde van betrokkene -
betrokkene X RA in persoon, tot bijstand vergezeld van mr. T, advocaat te A.
 - 1.3 Partijen hebben bij gelegenheid van voormelde zitting hun standpunten toegelicht en geantwoord op vragen van de Raad.
 - 1.4 De inhoud van de gedingstukken geldt als hier ingevoegd.
2. De vaststaande feiten
 - 2.1 Op grond van de gedingstukken en het verhandelde ter zitting stelt de Raad het volgende vast.
 - 2.2 In een civielrechtelijke procedure tussen klager en DEF heeft laatstgenoemde gebruik gemaakt - onder meer voor het leggen van conservatoir beslag onder de klager - van een aantal door betrokkene met het oog op dat gebruik opgestelde notities. Deze notities zijn gedateerd 13 april 1999, 11 mei 2000, 16 november 2000 en 26 januari 2001. Zij bevatten alle berekeningen van de door DEF geleden schade als gevolg van het handelen van klager.
3. De klacht

De klacht valt in twee onderdelen uiteen:

 - i) In de door betrokkene opgemaakte notities van 13 april 1999, 11 mei 2000, 16 november 2000 en 26 januari 2001 heeft hij blijk gegeven van partijdigheid. Hij redeneert in die notities eenzijdig vanuit de belangen van zijn opdrachtgever en doet beweringen zonder deugdelijke grondslag.
 - ii) De berekeningen in voormelde notities zijn onjuist, gedeeltelijk niet van een deugdelijke grondslag voorzien en gebaseerd op partijdige uitgangspunten.
4. Aan de beoordeling van de klacht voorafgaande beoordeling van een verweer

Ter zitting heeft de advocaat van betrokkene zich op het standpunt gesteld dat klager in zijn klacht

niet ontvankelijk moet worden verklaard, omdat hij de onderhavige klachtprocedure heeft misbruikt als drukmiddel in de tussen hem en een derde gevoerde schikkingsonderhandelingen.

De Raad verwerpt dit verweer. Niet aannemelijk is geworden dat klager de onderhavige klacht heeft ingediend met enkel of in hoofdzaak het oog op belangen die de tuchtrechtspraak niet beoogt te beschermen. De omstandigheid dat een ingediende klacht een rol heeft gespeeld in schikkingsonderhandelingen doet daaraan niet af.

5. De gronden van de beslissing
- 5.1 Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad als volgt.
- 5.2 Het was betrokkene bekend dat door DEF van de door hem geproduceerde notities gebruik gemaakt zou gaan worden in een civielrechtelijke procedure tussen DEF en klager. Met het oog daarop heeft betrokkene zijn notities opgesteld.
- 5.3 De Raad overweegt dienaangaande dat in het maatschappelijk verkeer in de regel grote waarde wordt toegekend aan oordelen die afkomstig zijn van een registeraccountant. Bij derden wekt een rapport van een registeraccountant gemakkelijk meer verwachtingen dan op grond van de verstrekte opdracht en de verrichte werkzaamheden gerechtvaardigd is, zelfs wanneer in dat rapport de daaraan inherente beperkingen zijn aangegeven. Met deze omstandigheid dient een registeraccountant - en diende in het onderhavige geval dus ook de betrokkene - rekening te houden. De registeraccountant dient zich hiervan niet alleen in het algemeen rekenschap te geven bij het opstellen en uitbrengen van een rapport, maar in het bijzonder ook wanneer dit rapport bestemd is voor gebruik in een civiele procedure. Dan valt immers direct te voorzien dat aan het rapport conclusies en gevolgen verbonden kunnen worden van meer of minder ingrijpende aard. In een dergelijk geval zal de registeraccountant een zeer hoge mate van zorgvuldigheid aan de dag moeten leggen, ook omdat de rechter van hem een objectieve rapportering verwacht. Dat de registeraccountant in het verband van een civiele procedure door één der partijen wordt ingeschakeld, laat zijn plicht onafhankelijk te rapporteren onverlet.
- 5.4 Naar het oordeel van de Raad heeft betrokkene er onvoldoende blijk van gegeven de hiervoor bedoelde omstandigheden naar behoren te hebben gewogen bij het uitbrengen van zijn notities (waarin betrokkene bovendien heeft verzuimd te vermelden dat geen accountantscontrole is toegepast).
- 5.5 Het voorgaande klemt temeer nu betrokkene in zijn notities van 13 april 1999, 11 mei 2000 en 16 november 2000 aan zijn berekeningen een onjuist uitgangspunt ten grondslag heeft gelegd met belangrijke - bij navolging voor betrokkenen opdrachtgever voordelige - consequenties voor de berekeningen, terwijl dit uitgangspunt op geen enkele wijze wordt gestaafd. Betrokkene heeft in zijn schadeberekening niet alleen de schade begroot van de overtreding van het relatiebeding tussen A en DEF, maar tevens de schade waartoe het vertrek van A bij DEF voor die laatste heeft geleid. Ook in het rapport van 26 januari 2001 heeft betrokkene discutabele grondslagen gekozen voor zijn berekening. Zo is het maar zeer de vraag of de post 'margeverlies na 20/04/00' voor vergoeding in aanmerking komt. Ook hier heeft betrokkene de keuze voor zijn uitgangspunt, dat bij navolging gunstig zou zijn voor zijn opdrachtgever, niet van enige motivering voorzien.
- 5.6 Het vorenoverwogene leidt tot de slotsom dat betrokkene bij het opstellen van zijn notities niet de vereiste zorgvuldigheid heeft betracht en geen blijk heeft gegeven van de vereiste mate van onpartijdigheid. De klacht is dan ook gegrond.
- 5.7 Hetgeen hiervoor is overwogen leidt tot de volgende beslissing.

De beslissing

De Raad van Tucht:

- **verklaart de klacht in beide onderdelen gegrond;**
- **legt de betrokkene de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.**

Aldus beslist door mr. J.H.M. Willems, voorzitter, G. van Essen RA en H.G. Dix RA, leden, in aanwezigheid van mr. R. Kuiper, adjunct-secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 26 maart 2004.

RAAD VAN TUCHT VOOR REGISTERACCOUNTANTS EN ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIECONSULENTEN TE AMSTERDAM

Beslissing van 26 maart 2004 in de zaak met nummer R380 van:

B,
C,
gevestigd te W,
klagers,

tegen

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te E,
betrokkene.

1. Het verloop van de procedure
 - 1.1 De Raad van Tucht heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:
 - A. het klaagschrift, met bijlagen, van 12 augustus 2002,
 - B. het ongedateerde verweerschrift, met negentien bijlagen.
 - 1.2 De Raad heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 6 oktober 2003, waar aanwezig waren:
 - aan de zijde van klagers -
de advocaat van klagers, mr. H, advocaat te V;
 - en aan de zijde van betrokkene -
betrokkene X RA in persoon, tot bijstand vergezeld van mr. T, advocaat te A.
 - 1.3 Partijen hebben bij gelegenheid van voormelde zitting hun standpunten toegelicht en geantwoord op vragen van de Raad.
 - 1.4 De inhoud van de gedingstukken geldt als hier ingevoegd.
2. De vaststaande feiten
 - 2.1 Op grond van de gedingstukken en het verhandelde ter zitting stelt de Raad het volgende vast.
 - 2.2 In een civielrechtelijke procedure tussen klager en DEF heeft laatstgenoemde gebruik gemaakt - onder meer voor het leggen van conservatoir beslag onder de klager - van een aantal door betrokkene met het oog op dat gebruik opgestelde notities. Deze notities zijn gedateerd 13 april 1999, 11 mei 2000, 16 november 2000 en 26 januari 2001. Zij bevatten alle berekeningen van de door DEF geleden schade als gevolg van het handelen van klager.
3. De klacht

De klacht valt in twee onderdelen uiteen:

 - i. In de door betrokkene opgemaakte notities van 13 april 1999, 11 mei 2000, 16 november 2000 en 26 januari 2001 heeft hij blijk gegeven van partijdigheid. Hij redeneert in die notities eenzijdig vanuit de belangen van zijn opdrachtgever en doet beweringen zonder deugdelijke grondslag.
 - ii. De berekeningen in voormelde notities zijn onjuist, gedeeltelijk niet van een deugdelijke grondslag voorzien en gebaseerd op partijdige uitgangspunten.
4. Aan de beoordeling van de klacht voorafgaande beoordeling van een verweer

- 4.1 Ter zitting heeft de advocaat van betrokkene zich op het standpunt gesteld dat klager in zijn klacht niet ontvankelijk moet worden verklaard, omdat hij de onderhavige klachtprocedure heeft misbruikt als drukmiddel in de tussentijdse hem en een derde gevoerde schikkingsonderhandelingen.
- 4.2 De Raad verwerpt dit verweer. Niet aannemelijk is geworden dat klager de onderhavige klacht heeft ingediend met enkel of in hoofdzaak het oog op belangen die de tuchtrechtspraak niet beoogt te beschermen. De omstandigheid dat een ingediende klacht een rol heeft gespeeld in schikkingsonderhandelingen doet daaraan niet af.
5. De gronden van de beslissing
 - 5.1 Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad als volgt.
 - 5.2 Het was betrokkene bekend dat door DEF van de door hem geproduceerde notities gebruik gemaakt zou gaan worden in een civielrechtelijke procedure tussen DEF en klager. Met het oog daarop heeft betrokkene zijn notities opgesteld.
 - 5.3 De Raad overweegt dienaangaande dat in het maatschappelijk verkeer in de regel grote waarde wordt toegekend aan oordelen die afkomstig zijn van een registeraccountant. Bij derden wekt een rapport van een registeraccountant gemakkelijk meer verwachtingen dan op grond van de verstrekte opdracht en de verrichte werkzaamheden gerechtvaardigd is, zelfs wanneer in dat rapport de daaraan inherente beperkingen zijn aangegeven. Met deze omstandigheid dient een registeraccountant - en diende in het onderhavige geval dus ook de betrokkene - rekening te houden. De registeraccountant dient zich hiervan niet alleen in het algemeen rekenschap te geven bij het opstellen en uitbrengen van een rapport, maar in het bijzonder ook wanneer dit rapport bestemd is voor gebruik in een civiele procedure. Dan valt immers direct te voorzien dat aan het rapport conclusies en gevolgen verbonden kunnen worden van meer of minder ingrijpende aard. In een dergelijk geval zal de registeraccountant een zeer hoge mate van zorgvuldigheid aan de dag moeten leggen, ook omdat de rechter van hem een objectieve rapportering verwacht. Dat de registeraccountant in het verband van een civiele procedure door één der partijen wordt ingeschakeld, laat zijn plicht onafhankelijk te rapporteren onverlet.
 - 5.4 Naar het oordeel van de Raad heeft betrokkene er onvoldoende blijk van gegeven de hiervoor bedoelde omstandigheden naar behoren te hebben gewogen bij het uitbrengen van zijn notities (waarin betrokkene bovendien heeft verzuimd te vermelden dat geen accountantscontrole is toegepast).
 - 5.5 Het voorgaande klemt temeer nu betrokkene in zijn notities van 13 april 1999, 11 mei 2000 en 16 november 2000 aan zijn berekeningen een onjuist uitgangspunt ten grondslag heeft gelegd met belangrijke - bij navolging voor betrokkene opdrachtgever voordelige - consequenties voor de berekeningen, terwijl dit uitgangspunt op geen enkele wijze wordt gestaafd. Betrokkene heeft in zijn schadeberekening niet alleen de schade begroot van de overtreding van het relatiebeding tussen A en DEF, maar tevens de schade waartoe het vertrek van A bij DEF voor die laatste heeft geleid. Ook in het rapport van 26 januari 2001 heeft betrokkene discutabele grondslagen gekozen voor zijn berekening. Zo is het maar zeer de vraag of de post 'margeverlies na 20/04/00' voor vergoeding in aanmerking komt. Ook hier heeft betrokkene de keuze voor zijn uitgangspunt, dat bij navolging gunstig zou zijn voor zijn opdrachtgever, niet van enige motivering voorzien.
 - 5.6 Het vorenoverwogene leidt tot de slotsom dat betrokkene bij het opstellen van zijn notities niet de vereiste zorgvuldigheid heeft betracht en geen blijk heeft gegeven van de vereiste mate van onpartijdigheid. De klacht is dan ook gegrond.
 - 5.7 Hetgeen hiervoor is overwogen leidt tot de volgende beslissing.

De beslissing

De Raad van Tucht:

- **verklaart de klacht in beide onderdelen gegrond;**
- **legt de betrokkene de matregel van schriftelijke waarschuwing op.**

Aldus beslist door mr. J.H.M. Willems, voorzitter, G. van Essen RA en H.G. Dix RA, leden, in aanwezigheid van mr. R. Kuiper, adjunct-secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 26 maart 2004.

College van Beroep voor het bedrijfsleven

Uitspraak in de zaken van:

X RA, te S, appellant van twee beslissingen van de Raad van Tucht voor registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten te Amsterdam (hierna: de Raad van Tucht), gewezen op 26 maart 2004, gemachtigde: mr. T, advocaat te A.

1. De procedure

Bij brieven, verzonden op 26 maart 2004, heeft de Raad van Tucht appellant afschriften toegezonden van zijn op diezelfde datum genomen beslissing met het nummer R 379 op een klacht, op 9 augustus 2002 ingediend tegen appellant door A te A, en van zijn op diezelfde datum genomen beslissing met het nummer R 380 op een klacht, op 12 augustus 2002 ingediend tegen appellant door B en C, beiden te V (hierna: klagers).

Bij op 24 mei 2004 bij het College ingediende beroepschriften heeft appellant tegen die beslissingen beroep bij het College ingesteld.

De Raad van Tucht heeft bij brieven van 1 juni 2004 de op de zaken betrekking hebbende stukken doen toekomen aan de griffier van het College.

Bij brieven van 29 juli 2004 en 30 juli 2004 hebben klagers gereageerd op het in de beroepschriften gestelde.

Bij brief van 9 maart 2006 en bij fax van 17 maart 2006 heeft appellant nog enkele stukken in het geding gebracht.

Het College heeft de beroepen gevoegd behandeld ter zitting van 21 maart 2006. Appellant, bijgestaan door zijn gemachtigde, en klagers, vertegenwoordigd door mr. H, advocaat te V, hebben hun standpunt toegelicht.
2. De bestreden tuchtbeslissingen

Bij de bestreden tuchtbeslissingen, die aan deze uitspraak zijn gehecht en als hier ingelast worden beschouwd, heeft de Raad van Tucht de klachten in beide onderdelen gegrond geacht en appellant de maatregel van schriftelijke waarschuwing opgelegd.
3. De vaststaande feiten

Het College gaat uit van de feiten zoals die zijn vastgesteld in de bestreden beslissing van de Raad van Tucht, behalve voor zover tegen die vaststelling grieven zijn aangevoerd, op welke grieven in paragraaf 5.2 van deze uitspraak nader wordt ingegaan.
4. De middelen van beroep

Appellant heeft tegen de bestreden beslissingen vijf grieven aangevoerd, die hieronder samengevat worden weergegeven.

 - 4.1 Ten onrechte heeft de Raad van Tucht het verweer verworpen dat de klachten niet-ontvankelijk moesten worden verklaard. De klachten zijn immers louter en alleen ingediend vanwege de belangen van klagers in civiele procedures tussen hen en DEF. Dergelijke belangen beoogt de tuchtrecht-spraak niet te beschermen.
 - 4.2 De vaststelling van de feiten door de Raad van Tucht is onjuist, althans onvoldoende gemotiveerd. Onder de klagers B en C is inderdaad conservatoir beslag gelegd, maar onder klager A is executoriaal beslag gelegd. Basis voor dit laatste beslag was een vonnis van de rechtbank, sector Kanton, van 23

juli 2003, waarbij A is veroordeeld om aan DEF een bedrag van in hoofdsom € 522.000,- te betalen. Dit bedrag bestond uit verbeurde contractuele boetes en dus niet uit schadevergoeding. Ook voor het conservatoir beslag werd de basis niet gevormd door schadeberekeningen van appelllant.

- 4.3 De door de Raad van Tucht aangelegde maatstaven voor een rapportage, welke bestemd is voor het gebruik in een civiele procedure, gaan te ver. De Raad van Tucht miskent daarbij het gewicht dat in een civiele procedure aan een accountantsrapportage als de onderhavige wordt toegekend. De rechter pleegt een dergelijke rapportage ten behoeve van een van de partijen niet klakkeloos te accepteren. Hij weet als geen ander dat ook een nauwkeurige en adequate schadeberekening altijd een aantal subjectieve elementen kan bevatten en dat bij iedere schadeberekening schattingen moeten worden gedaan. De rechter is zich er bovendien zeer goed van bewust dat de accountant in dit soort zaken een bijzonder belang vertegenwoordigt en dat dus enige voorzichtigheid omtrent diens bevindingen geboden is. Waar het op aankomt is of voldaan is aan het bepaalde in artikel 11 van de Verordening Gedrag- en beroepsregels registeraccountants 1994 (hierna: GBR-1994). Daaraan is in dit geval voldaan: de rapportages van appelllant bevatten nergens ongefundeerde uitspraken.
- 4.4 De Raad van Tucht heeft onvoldoende inzicht gegeven in zijn gedachtegang die tot het oordeel leidt dat appelllant er onvoldoende blijk van heeft gegeven de eerder bedoelde maatstaven naar behoren te hebben meegewogen bij het uitbrengen van zijn notities. De desbetreffende overwegingen in beide tuchtbeslissingen ontberen ook feitelijke grondslag. De toevoeging dat appelllant heeft verzuimd te vermelden dat geen accountantscontrole is toegepast, valt buiten de klacht. Onduidelijk is in hoeverre deze toevoeging dragend is geweest voor de beslissingen.
- 4.5 De Raad van Tucht heeft ten onrechte overwogen dat door appelllant onjuiste, dan wel discutabele uitgangspunten voor zijn schadeberekeningen zijn gekozen. Evenzeer onjuist is dat die uitgangspunten onvoldoende gemotiveerd zouden zijn.
5. De beoordeling
- 5.1 De eerste grief is tevergeefs voorgesteld. Hetgeen appelllant heeft aangevoerd over de handelwijze van klagers en hun vermeende motief voor het indienen van de klacht dient naar het oordeel van het College buiten beschouwing te worden gelaten. Ingevolge artikel 33, eerste lid, van de Wet op de Registeraccountants (hierna: Wet RA) heeft de tuchtrechtspraak ten doel 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. Dit doel van de tuchtrechtspraak dient te worden aangemerkt als een algemeen belang, dat niet noodzakelijkerwijs samenvalt met het belang van de indiener van een klacht. In het verlengde hiervan overweegt het College dat het vermeende motief van klagers voor het indienen van de klacht niet ter zake doet.
- 5.2 De tweede grief is in zoverre terecht voorgesteld dat onder klager A executoriaal beslag is gelegd en onder de klagers B en C conservatoir beslag. Het executoriale beslag heeft geen rechtstreekse relatie met de schadeberekeningen van appelllant. Het conservatoir beslag had dat wel, aangezien de toestemming van de voorzieningenrechter is gemaximeerd tot € 1.000.000,-, welk bedrag is gebaseerd op de bij de Kantonrechter gevorderde schadevergoeding, die op haar beurt was gebaseerd op de aan de Kantonrechter overgelegde schadeberekeningen van appelllant. Het College zal de zaken verder beoordelen met deze wijziging van de vaststaande feiten.
- 5.3 Bij de beoordeling van de derde grief herinnert het College allereerst aan zijn rechtspraak inzake het opstellen door een registeraccountant van een rapport, waarvan hij weet dat het bestemd is om door zijn opdrachtgeefster te worden gebruikt in een civielrechtelijk geding. Het College heeft in zijn uitspraak van 21 maart 2002 (zaak 00/922, LJN AE1013) geoordeeld dat een dergelijke rapportage aan hoge eisen van zorgvuldigheid dient te voldoen. In dit verband is van belang artikel 11, eerste lid, GBR-1994. Daarin wordt voorgeschreven dat de registeraccountant slechts mededelingen doet omtrent de uitkomst van zijn arbeid voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen en dat hij er zorg voor draagt dat zodanige mededelingen een duidelijk beeld geven van de uitkomst van zijn arbeid.

In genoemde uitspraak heeft het College overwogen dat uit artikel 11, eerste lid, GBR-1994 voor betrokkene onder meer voortvloeide dat hij in zijn rapport duidelijk had moeten aangeven welke zijn opdracht was, wat hij heeft gedaan om deze opdracht uit te voeren, welke informatie hij heeft gebruikt, in hoeverre hij deze informatie zelfstandig op juistheid heeft gecontroleerd en of ten aanzien van de in het rapport opgenomen conclusies (een) voorbehoud(en) dient (dienen) te worden gemaakt.

Hetgeen de Raad van Tucht in zijn bestreden tuchtbeslissingen in rechtsoverweging 5.3 heeft overwogen, is niet in strijd met deze jurisprudentie, zodat de derde grief moet worden verworpen.

- 5.4 Met betrekking tot de vierde en de vijfde grief, die tezamen kunnen worden besproken, overweegt het College als volgt. In de bestreden beslissingen is niet vermeld welke bepalingen van de GBR-1994 door appellant zijn overtreden. Daardoor is niet duidelijk wat appellant precies wordt verweten. In het licht van hetgeen appellant bij de Raad van Tucht had aangevoerd, zijn de beslissingen ook overigens onvoldoende met redenen omkleed. Dit leidt tot het oordeel dat de bestreden beslissingen moeten worden vernietigd.
- 5.5 Het College kan de zaak zelf afdoen. Daarbij zal de door de Raad van Tucht gegeven – en in beroep niet bestreden – omschrijving van de klachten, die in beide zaken gelijkluidend is en in twee onderdelen uiteen valt, als uitgangspunt dienen. In het eerste klachtonderdeel wordt appellant verweten dat hij in een aantal van zijn notities blijkt heeft gegeven van partijdigheid. Het College overweegt ter zake het volgende. Ter zitting is gebleken dat de eerste schadenotitie van 13 april 1999 door appellant is opgesteld op verzoek van de advocaat van DEF. De advocaat had deze nodig bij onderhandelingen tussen DEF en GHI en JKL over een minnelijke oplossing van de gerezen problemen. Onderdeel van de onderhandelingen vormde een mogelijke vergoeding voor geleden en te lijden schade. In de onderhandelingen is de schadenotitie aan de wederpartij overgelegd. Nadat in oktober 1999 was gebleken dat de onderhandelingen geen resultaat hadden gehad, is tussen klager A en DEF verder geprocedeerd voor de Kantonrechter. In februari 2000 heeft de advocaat van DEF de schadenotitie van appellant met diens medeweten en goedvinden als gedingstuk in de procedure ingebracht.

Het College is van oordeel dat appellant onvoldoende heeft onderkend dat aan een schaderapport dat in een civiele procedure wordt ingebracht om als grondslag te dienen voor een eis tot schadevergoeding hogere eisen worden gesteld dan aan een schadenotitie die ten behoeve van onderhandelingen tussen partijen wordt opgesteld. Kan in het laatste geval al spoedig worden aangenomen dat de betrokken partijen weten dat de accountant een bijzonder belang vertegenwoordigt, in het eerste geval is dat minder evident. De accountant die in opdracht van een procespartij een stuk vervaardigt dat deze in een civiele procedure kan inbrengen, dient ervoor zorg te dragen dat ook aan de rechter kenbaar is dat hij een bijzonder belang vertegenwoordigt (artikel 9, tweede lid, GBR-1994). Appellant heeft dit verzuimd. Ook overigens is het College van oordeel dat appellant de notitie nog eens kritisch had moeten bekijken alvorens toe te laten dat het als processtuk werd ingebracht. Zo acht het College het ongelukkig dat appellant zichzelf in de kop aanduidt als 'samenstellende accountant' en had het voor de hand gelegen dat appellant de notitie, die op dat moment meer dan negen maanden oud was, had geactualiseerd of op zijn minst melding had gemaakt van de kritiek die een andere accountant er inmiddels schriftelijk op had gegeven, met indien gewenst een zakelijke bespreking van die kritiek. Gelet hierop en in aanmerking genomen hetgeen in de andere in dit klachtonderdeel genoemde notities van appellant is vermeld, heeft appellant naar het oordeel van het College onvoldoende distantie tot zijn opdrachtgever betracht en heeft hij de in artikel 9, eerste lid, GBR-1994 bedoelde onpartijdigheid onvoldoende in acht genomen.

De klachten zijn derhalve wat betreft het eerste klachtonderdeel gegrond.

In het tweede klachtonderdeel wordt appellant verweten dat de berekeningen in zijn notities onjuist zijn en gedeeltelijk niet van een deugdelijke grondslag zijn voorzien. Naar het oordeel van het College is dit klachtonderdeel, dat berust op vermeende schending van artikel 11 GBR-1994, ongegrond.

Klagers hebben weinig aangevoerd omtrent een mogelijke ondeugdelijke grondslag voor de door appellant verrichte werkzaamheden. Appellant heeft de klachten uitvoerig weersproken, waartegen klagers vervolgens onvoldoende hebben ingebracht. Hetgeen in de klachten is vermeld, kan naar het oordeel van het College niet leiden tot het oordeel dat de grondslag ondeugdelijk was. Hooguit kan uit de notities worden afgeleid dat appelland uitgangspunten heeft gekozen die voor discussie vatbaar zijn, maar bij de begroting van in de toekomst te lijden schade is zulks vaak onvermijdelijk. Een op overtreding van artikel 11 GBR-1994 gebaseerd tuchtrechtelijk verwijt kan appelland hiervan niet worden gemaakt.

- 5.6 Uit het voorgaande volgt dat het beroep in beide zaken gegrond is en dat de bestreden tuchtbeslissingen moeten worden vernietigd. Het College ziet aanleiding de zaak zelf af te doen en verklaart de klachten gegrond wat betreft het eerste klachtonderdeel.
Ten aanzien van de op te leggen maatregel acht het College de maatregel van schriftelijke waarschuwing passend en geboden.
- 5.7 De na te melden beslissing berust op het bepaalde in titel II, § 6 van de Wet op de Registeraccountants en op artikel 9 en artikel 11, eerste lid, GBR-1994.

De beslissing

Het College:

- **verklaart het beroep in beide zaken gegrond;**
- **vernietigt de bestreden tuchtbeslissingen;**
- **verklaart de klachten gegrond wat betreft het eerste klachtonderdeel;**
- **verklaart de klachten voor het overige ongegrond;**
- **legt betrokkene de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.**

Aldus gewezen door mr. C.M. Wolters, mr. J.A. Hagen en mr. J.L.W. Aerts in tegenwoordigheid van mr. M.B.L. van der Weele, als griffier, en uitgesproken in het openbaar op 30 mei 2006.

Annotatie bij JT 2007-01

Beklemtoond wordt door de Raad van Tucht (RvT) dat de eis van zorgvuldigheid in het bijzonder geldt wanneer een rapport bestemd is voor gebruik in een civiele procedure; dat is overigens niet nieuw. Het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) stelt daarenboven dat het behartigen van een bijzonder belang de rechter volstrekt duidelijk moet zijn. Dat betekent naar mijn mening dat dit dan onvoldoende blijkt uit de simpele adressering van het rapport aan de opdrachtgever; dit zal in de tekst van het rapport expliciet moeten worden opgenomen.

Ook benadrukt wordt nog eens, dat de accountant objectief moet rapporteren, ook al wordt het rapport op verzoek van één der partijen in het geding opgesteld: art. 9 lid 2 GBR stelt lid 1 van dat artikel niet buiten werking.

Daarop grondt het CBb het oordeel van partijdigheid, dat zelden zo onomwonden wordt geformuleerd. De RvT concludeert ook tot een gebrek aan zorgvuldigheid. Dat pleegt te leiden tot een ondeugdelijke grondslag, maar dit oordeel volgt het CBb niet. Voor de sanctie maakte dit echter geen verschil.

Hans Blokdijk