

KONINKLIJK NEDERLANDS INSTITUUT VAN REGISTERACCOUNTANTS

JURISPRUDENTIE TUCHTRECHTSpraak

JT 2007-15 RAAD VAN TUCHT AMSTERDAM EN HET COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

Deugdelijke grondslag, indirect financieel belang, onafhankelijkheid, dreigen schade te verhalen in verband met tuchtzaak

Betrokken registeraccountant is accountant geweest van ABC, een van de klaagsters, en haar dochterondernemingen MNO en PQR. Betrokkene wordt verweten:

- in de jaarrekeningen 1998 en 1999 niet de rekening-courantverhouding met de verzekeraars te hebben opgenomen;
- door het verwerven van een aandelenbelang niet meer onafhankelijk te zijn;
- door het aansprakelijk stellen van klagers ontoelaatbare pressie op klagers te hebben uitgeoefend.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Vast staat dat ABC drager was van de rechten en verplichtingen uit hoofde van de volmachtcontracten met de verzekeringsmaatschappijen. Vast staat voorts dat daaruit over en weer betalingen voortvloeiden. Voldoende aannemelijk is geworden dat ultimo van ieder jaar een rekening-courantpositie met de desbetreffende verzekeringsmaatschappijen bestond. Betrokkene was van een en ander op de hoogte; had dit althans moeten zijn. De rekening-courantpositie met de verzekeringsmaatschappijen had in de balans van ABC dienen te worden vermeld. Het verweer van betrokkene dat het betalingsverkeer met de verzekeringsmaatschappijen geheel via een zustervenootschap van ABC liep, PQR, en dat een en ander tot uitdrukking komt in de rekening-courantposities binnen de groep, is niet steekhoudend. Dit doet immers niet eraan af dat op ABC juridische verplichtingen jegens derden rustten die niet in haar balans tot uitdrukking zijn gekomen. Op grond van het voorgaande is de raad van oordeel dat betrokkene onvoldoende grondslag had voor zijn beoordelingsverklaring bij de jaarrekening 1998 van ABC en voor het resultaat van zijn werkzaamheden in het kader van de samenstelling van de jaarrekening 1999. Dit houdt een schending in van artikel 11, lid 1, GBR 1994. Ten aanzien van het aansprakelijk stellen van klagers voor de door het accountantskantoor te lijden schade ten gevolge van het indienen van de klacht oordeelt de raad dat betrokkene hierdoor ontoelaatbare pressie op klagers heeft uitgeoefend. De raad is van oordeel dat een accountant tegen wie een tuchtklacht is ingediend, het oordeel van de tuchtrechter dient af te wachten alvorens een civielrechtelijke actie als hier bedoeld in te stellen. Dat zou slechts anders kunnen zijn in bijzondere omstandigheden van een dringend karakter. Dergelijke omstandigheden zijn in casu echter niet gesteld of gebleken. De raad acht de onderhavige aansprakelijkstelling prematuur en onbetamelijk en daarmee ook schadelijk voor de eer van de stand van de registeraccountants, als bedoeld in artikel 5 GBR 1994. Met betrekking tot het

verwijt inzake het verworven aandelenbelang stelt de raad vast dat betrokkene via STU met ingang van februari 2000 is gaan participeren in MNO en daarmee in ABC. Op grond van het verhandelde ter zitting stelt de raad voorts vast dat betrokkene tot maart 2000 met een samenstellingopdracht 1999 bezig is geweest waarbij hij onder andere de balans heeft opgesteld waarin de in het kader van de aandelentransactie gemaakte afspraken tot uitdrukking zijn gekomen, terwijl hij toen al (indirect) aandeelhouder was van MNO en daarmee (indirect) een aandelenbelang in ABC had gekregen. Betrokkene is zich aldus - ondanks zijn aandelenbelang - onmiskenbaar blijven gedragen als accountant van ABC. Betrokkene heeft zich daarmee in een positie gebracht waarin hij niet onpartijdig kon zijn zoals bedoeld in artikel 9 lid 1 GBR 1994. De gegrond bevonden klachtonderdelen in onderlinge samenhang bezien leiden ertoe dat betrokkene de maatregel van schriftelijke berisping wordt opgelegd.

Zowel klagers als betrokkene zijn in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het beroep van klagers wordt niet-ontvankelijk verklaard daar dit na de beroepstermijn is ingediend. Betrokkene heeft beroep aangetekend tegen de gegrond bevonden klachtonderdelen. Betrokkene betoogt dat de rekening-courantschuld thuis hoort op de balans van PQR, aangezien deze namens de verzekeraar de premies inde, en mitsdien ook verplicht was deze aan de verzekeraars af te dragen. Als rechthebbende op de portefeuille kwam naar de mening van betrokkene ook het leeuwendeel van de provisie toe aan PQR. Deze verzond de overzichten aan de verzekeraars, en betalingen aan de verzekeraars vonden plaats door PQR via op haar naam staande rekeningen. Het college overweegt ten aanzien hiervan het volgende. De raad heeft met juistheid tot uitgangspunt genomen, dat ABC drager was van de rechten en verplichtingen uit hoofde van de volmachtcontracten met de verzekeringsmaatschappen, en heeft eveneens met juistheid geoordeeld dat uit de relatie met de verzekeringsmaatschappijen over en weer betalingen voortvloeiden. Het college neemt hierbij in aanmerking dat artikel 1, onder d van de ten tijde hier van belang geldende Wet assurantiebemiddelingsbedrijf (hierna: Wet) destijds bepaalde dat een gevolmachtigd agent is ieder die als gevolmachtigde vertegenwoordiger van een verzekeraar voor diens rekening het verzekeringsbedrijf uitoefent. Voorts bepaalt artikel 19, eerste lid, van de Wet dat daar waar in de Wet de term verzekeraar wordt gebruikt, daaronder mede wordt verstaan de gevolmachtigde agent. Artikel 14, eerste lid, bepaalt dat de tussenpersoon - tenzij anders bepaald of overeengekomen - voor de verzekeraar de incasso der premies verzorgt, en dat hij ter zake jegens de verzekeraar rekening en verantwoording schuldig is. Hieruit volgt dat ABC in de verhouding tot PQR optrad als zijnde de verzekeraar. De verhouding tussen ABC en de verzekeringsmaatschappijen werd op haar beurt beheerst door de volmachtovereenkomsten. In verschillende van deze volmachtovereenkomsten is bepaald dat ABC de premies zal incasseren. Voorts is in verschillende overeenkomsten opgenomen dat ABC periodiek overzichten verstrekt aan de verzekeraars van polissen, premies, en betaalde en nog uitstaande schades. Verder bepalen verschillende overeenkomsten dat eveneens periodiek een overzicht van de rekening-courantverhouding met betrekking tot de onder de volmacht vallende zaken dient te worden ingeleverd. Op grond van het voorgaande kan de stelling van betrokkene dat het voldoende was dat de rekening-courantverhouding met de verzekeraars was opgenomen in de jaarrekening van PQR, omdat ABC slecht een vehikel was om bepaalde inkomsten te genereren en verder geen rol speelde, niet worden aanvaard. Immers blijkt uit hetgeen hiervoor is weergegeven dat ABC zelf ten opzichte van de verzekeraars juridische en financiële rechten en verplichtingen had. Deze dienden in haar financiële stukken te worden verantwoord. Niet is gebleken dat ABC genoemde rechten en verplichtingen heeft overgedragen aan PQR, zodat moet worden geoordeeld dat ABC draagster van deze

rechten en verplichtingen was en is gebleven. Het college is op grond van het voorgaande met de raad van oordeel dat de rekening-courantpositie met de verzekeraars had moeten worden vermeld in de balans van ABC. Ten aanzien van de aansprakelijkstelling betoogt betrokkene dat deze namens de maatschap is geschied, en dat dit door klagers ook zo is opgevat. De klacht ter zake richt zich dan ook tot de maatschap en niet tot betrokkene. Betrokkene kan naar zijn mening niet tuchtrechtelijk worden veroordeeld voor een handeling van zijn maatschap, en evenmin ter zake van een klacht die niet tegen hem maar tegen de maatschap is ingediend. Het college overweegt dienaangaande als volgt. Vast staat dat de raadsman van de maatschap waarvan betrokkene deel uitmaakt een brief heeft verzonden aan ABC en aan diens bestuurder T in privé, waarin zowel ABC als T aansprakelijk worden gesteld voor het indienen van een tuchtklacht. Deze brief is verzonden namens de maatschap. Noch uit de brief, noch anderszins is gebleken dat deze brief buiten medeweten van betrokkene of zonder diens instemming is verzonden. Integendeel, betrokkene heeft ter zitting bij het college verklaard dat de aansprakelijkheidsstelling onderwerp is geweest van overleg binnen de maatschap, en dat unaniem is besloten daartoe over te gaan. Hieruit volgt dat het betoog van betrokkene dat het verzenden van de brief hem niet kan worden aangerekend faalt. Het college onderschrijft het oordeel van de raad dat de onderhavige brief ontoelaatbare pressie uitoefent op klagers. Het gaat naar het oordeel van het college niet aan dat een accountant een persoon die tegen hem een klacht bij de raad heeft ingediend met betrekking tot deze klacht aansprakelijk stelt, nog voordat op de klacht uitspraak is gedaan. 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 van zodanige omstandigheden is in dit geval niet gebleken. Tegen het oordeel van de raad dat betrokkene door het aandelenbelang onpartijdig handelde voert betrokkene aan dat hij zich als accountant van ABC heeft teruggetrokken nadat hij een indirect financieel belang kreeg. Het college stelt voorop dat de raad de klacht als volgt heeft geformuleerd: "Betrokkene is als accountant niet onafhankelijk opgetreden doordat hij een - indirect - aandelenbelang in MNO heeft verworven." De raad heeft het optreden van betrokkene vervolgens niet getoetst aan artikel 24, maar aan artikel 9, eerste lid, GBR-1994. Reeds gelet hierop is het beroep van betrokkene gegrond en kan de beslissing van de Raad van Tucht in zoverre niet in stand blijven. Het college zal de gegrondheid van de klacht zelfstandig beoordelen en overweegt daartoe het volgende. Aan de orde is de vraag of betrokkene als gevolg van het verwerven van een indirect aandelenbelang in MNO zich in een positie heeft gebracht dat hij als openbaar accountant niet meer onafhankelijk kon optreden. Het college neemt in dit kader in aanmerking dat betrokkene zich direct na de participatie van STU in MNO heeft teruggetrokken als accountant en erop heeft aangedrongen dat ABC een andere accountant zou aanstellen, onder meer voor het afgeven van de beoordelingsverklaring over 1999. Anders dan de raad is het college niet van oordeel dat de omstandigheid dat betrokkene en zijn medewerkers nog werkzaamheden hebben verricht ten behoeve van ABC, betekent dat betrokkene heeft gehandeld in strijd met de in artikel 24 neergelegde eis van onafhankelijkheid. Het college komt tot dit oordeel op grond van de aard van de verrichte werkzaamheden. Deze omvatten zoals uit de stukken blijkt voornamelijk werkzaamheden van administratieve aard, gericht (-) op het completeren van werkzaamheden die betrokkene reeds had verricht voor ABC, te weten het uitbrengen van een voor publicatie bestemde jaarrekening 1999, (-) op het op orde stellen van het dossier voor de opvolgend accountant, en (-) op het verrichten van administratieve werkzaamheden ten behoeve van de opstelling van de conceptjaarstukken 2000. Betrokkene heeft ter zitting verklaard dat laatstbedoelde werkzaamheden zijn verricht door een administratief medewerker, en dat zij beperkt zijn geweest in tijd en omvang. Onder die omstandigheden

kan niet worden geoordeeld dat betrokkene zich onmiskenbaar is blijven gedragen als openbaar accountant van ABC, zodat evenmin plaats is voor het oordeel dat betrokkene heeft gehandeld in strijd met het bepaalde in artikel 24 GBR-1994. Het beroep tegen dit laatstgenoemde klachtonderdeel wordt gegrond verklaard. Het college verlaagt derhalve de maatregel tot een schriftelijke waarschuwing.

R457

AWB 05/99 LJN AY6793

RAAD VAN TUCHT VOOR REGISTERACCOUNTANTS EN ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIECONSULENTEN TE AMSTERDAM

Beslissing in de zaak met nummer R457 van:

1. ABC BV,
gevestigd te H,
2. DEF BV,
gevestigd te A,
3. GHI BV,
gevestigd te B,
klagers,

tegen

X,
accountant,
kantoorhoudende te A,
betrokkene.

- 1 Het verloop van de procedure
- 1.1 De Raad van Tucht heeft kennis genomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:
 - (a) het klaagschrift d.d. 25 maart 2004 met bijlagen;
 - (b) de brief van klager sub 1 van 8 april 2004 met bijlagen (machtigingen van klagers sub 2 en 3);
 - (c) het verweerschrift d.d. 29 april 2004 met bijlagen;
 - (d) aanvullend klaagschrift d.d. 28 april 2004, met bijlagen;
 - (d) aanvullend verweerschrift d.d. 28 mei 2004, met bijlagen;
 - (e) brief van klagers d.d. 3 september 2004 met bijlagen;
 - (f) brief van betrokkene d.d. 14 september 2004 met bijlagen;
 - (g) pleitnota van klagers d.d. 21 september 2004.
- 1.2 De Raad heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 21 september 2004, waar betrokkene in persoon aanwezig was alsmede van de zijde van klagers de heren B, W, H en T.
- 1.3 Partijen hebben bij gelegenheid van voormelde zitting hun standpunten toegelicht en geantwoord op vragen van de Raad van Tucht.
- 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 van Tucht het volgende vast.
- 2.2 Betrokkene is als registeraccountant verbonden aan het kantoor XYZ te A.
- 2.3 Klager sub 1, aanvankelijk geheten JKL BV, is opgericht op 5 maart 1998 als 100% dochter van MNO BV (voorheen geheten PQR BV). Zij oefent het volmachtbedrijf uit en heeft daartoe volmachtovereenkomsten met diverse verzekeringsmaatschappijen gesloten.
- 2.4 Sinds december 1996 is betrokkene accountant van MNO BV (toen nog geheten PQR BV) Over de jaren 1996, 1997 en 1998 heeft betrokkene bij de jaarrekeningen van deze vennootschap een beoor-

delingsverklaring afgegeven. Op 23 september 1999 heeft betrokkene een beoordelingsverklaring gegeven bij de jaarrekening 1998 van klager sub 1.

- 2.5 Op 18 februari 2000 is STU BV, van welke vennootschap betrokkene zowel bestuurder als (indirect) aandeelhouder is, voor 50% gaan deelnemen in het aandelenkapitaal van MNO BV.
- 2.6 Op 31 maart 2000 heeft de directie van klager sub 1 de jaarrekening 1999 uitgebracht.
- 2.7 De heer S RA, verbonden aan het kantoor UVW, is met ingang van 25 juli 2000 accountant geworden van klager sub 1 en heeft op 26 september 2000 een goedkeurende verklaring gegeven bij de jaarrekening 1999 van klager sub 1 en een beoordelingsverklaring bij de jaarrekening 1999 van MNO BV.
- 2.8 Op 7 februari 2001 heeft betrokkene een publicatierapport 1999 van klager sub 1 uitgebracht aan de directie. Op 25 april 2001 heeft betrokkene de conceptjaarstukken van klager sub 1 over 2000 aan de directie toegezonden.
- 2.9 In verband met gerezen onenigheid heeft STU BV haar aandelen in MNO BV aan de overige aandeelhouders te koop aangeboden en - na arbitrage inzake de prijs - overgedragen.

3 De klacht

De klacht luidt, naar de Raad van Tucht begrijpt, zakelijk en samengevat weergegeven, als volgt.

- (1) Betrokkene heeft in de jaarrekeningen van 1998 en 1999 van klager sub 1 geen rekening-courantverhouding opgenomen met de verzekeraars.
- (2) De door betrokkene opgestelde overdrachtbalans ten behoeve van de verkoop van aandelen in klager sub 1 is onjuist omdat ook hierin geen melding is gemaakt van een rekening-courantverhouding met de verzekeraars. Klagers stellen dat de kopers van de aandelen daardoor benadeeld zijn voor een bedrag van EUR 127.000 althans EUR 108.032.
- (3) Betrokkene is als accountant niet onafhankelijk opgetreden doordat hij een - indirect - aandelenbelang in MNO BV heeft verworven.
- (4) Betrokkene heeft ontoelaatbare pressie op klagers uitgeoefend, doordat hij, althans zijn kantoor XYZ klagers aansprakelijk hebben gesteld voor de ten gevolge van het indienen van onderhavige klacht te lijden schade.

4 De gronden van de beslissing

4.1 Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad als volgt.

4.2 Ad klachtonderdeel (1).

Vast staat dat klager sub 1 drager was van de rechten en verplichtingen uit hoofde van de volmachtcontracten met de verzekeringsmaatschappijen. Vast staat voorts dat daaruit over en weer betalingen voortvloeiden. Voldoende aannemelijk is geworden dat ultimo van ieder jaar een (in ieder geval niet verwaarloosbare) rekening-courantpositie met de desbetreffende verzekeringsmaatschappijen bestond. Betrokkene was van een en ander op de hoogte; had dit althans moeten zijn. De rekening-courantpositie met de verzekeringsmaatschappijen had in de balans van klager sub 1 dienen te worden vermeld.

Het verweer van betrokkene dat het betalingsverkeer met de verzekeringsmaatschappijen geheel via een zustervenootschap van klager sub 1 (de "nieuwe" PQR BV) liep en dat een en ander tot uitdrukking komt in de rekening-courantposities binnen de groep, is niet steekhoudend. Dit doet immers niet eraan af dat op klager sub 1 juridische verplichtingen jegens derden rustten die niet in haar balans tot uitdrukking zijn gekomen.

Met betrekking tot de jaarrekening 1998 kan betrokkene nog ter verontschuldiging aanvoeren dat de wijze van rapportage aansloot bij de interne gedragslijn van de PQR en dat binnen die groep sprake was van eenheid van leiding en belang, maar met betrekking tot de jaarrekening 1999 gaat ook dit verweer niet op omdat, op het moment waarop deze werd uitgebracht, het aandelenbelang in klager sub 1 voor een aanzienlijk deel was komen te berusten bij andere (rechts)personen dan het aandelenbelang in MNO BV

Het verweer van betrokkene dat niet hij, maar S de jaarrekening 1999 heeft beoordeeld, gaat niet op omdat betrokkene - naar hierna bij de bespreking van klachtonderdeel (3) zal blijken - die jaarrekening in feite heeft samengesteld.

Op grond van het voorgaande is de raad van oordeel dat betrokkene onvoldoende grondslag had voor zijn beoordelingsverklaring bij de jaarrekening 1998 van klager sub 1 en voor het resultaat van zijn werkzaamheden in het kader van de samenstelling van de jaarrekening 1999. Dit houdt een schending in van artikel 11, lid 1, GBR 1994.

De raad laat in het midden tot welke bedragen de rekening-courantposities ultimo 1998 en 1999 hadden dienen te luiden en laat ook de vraag terzijde of het niet opnemen van die rekening-courantposities tot schade heeft geleid.

Hetgeen belanghebbende overigens heeft aangevoerd doet aan het vorenoverwogene niet af.

- 4.3 Ad klachtonderdeel (2).
Niet aannemelijk is geworden dat betrokkene in het kader van de aandelentransactie waarbij klagers sub 2 en 3 belanghebbenden in klager sub 1 zijn geworden, een overdrachtsbalans heeft opgesteld. Klachtonderdeel (2) mist in zoverre feitelijke grondslag. Wel is aannemelijk geworden dat betrokkene, als onderdeel van de jaarrekening 1999, de balans heeft opgesteld waarin de in het kader van evengenoemde transactie gemaakte afspraken tot uitdrukking zijn gekomen. Daarover heeft de raad reeds bij klachtonderdeel (1) een oordeel gegeven. Klachtonderdeel (2) heeft in zoverre geen zelfstandige betekenis.
- 4.4 Ad klachtonderdeel (3).
Vast staat dat betrokkene via STU BV met ingang van 18 februari 2000 is gaan participeren in MNO BV en daarmee in klager sub 1. Vast staat voorts - als enerzijds gesteld en anderzijds erkend althans niet weersproken - dat betrokkene op verzoek van de directie van klager sub 1 op 7 februari 2001 een voor publicatie bestemde jaarrekening van klager sub 1 heeft uitgebracht en dat hij de voorlopige cijfers voor 2000 van klager sub 1 heeft opgesteld en op 25 april 2001 aan de directie van klager sub 1 heeft gezonden. Op grond van het verhandelde ter zitting stelt de raad voorts vast dat betrokkene tot maart 2000 met een samenstellingopdracht 1999 bezig is geweest waarbij hij onder andere de balans heeft opgesteld waarin de in het kader van de aandelentransactie gemaakte afspraken tot uitdrukking zijn gekomen (zie onder 4.3), terwijl hij toen al (indirect) aandeelhouder was van MNO BV en daarmee (indirect) een aandelenbelang in klager sub 1 had gekregen. Betrokkene is zich aldus - ondanks zijn aandelenbelang - onmiskkenbaar blijven gedragen als accountant van klager sub 1. Betrokkene heeft zich daarmee in een positie gebracht waarin hij niet onpartijdig kon zijn zoals bedoeld in artikel 9 lid 1 GBR 1994.
- 4.5 Ad klachtonderdeel (4).
Betrokkene heeft door klagers aansprakelijk te stellen voor de ten gevolge van het indienen van onderhavige klacht door betrokkene althans XYZ te lijden schade, ontoelaatbare pressie op klagers uitgeoefend. De raad is van oordeel dat een accountant tegen wie een tuchtklacht is ingediend, het oordeel van de tuchtrechter dient af te wachten alvorens een civielrechtelijke actie als hier bedoeld in te stellen. Dat zou slechts anders kunnen zijn in bijzondere omstandigheden van een dringend karakter. Dergelijke omstandigheden zijn in casu echter niet gesteld of gebleken. De Raad acht de onderhavige aansprakelijkstelling prematuur en onbetamelijk en daarmee ook schadelijk voor de eer van de stand van de registeraccountants, als bedoeld in artikel 5 GBR 1994.
- 4.6 De aan betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbare gedragingen rechtvaardigen, in onderlinge samenhang bezien, dat hem als sanctie een berisping wordt opgelegd.

De beslissing

De Raad van Tucht:

- **verklaart de klachten in de onderdelen (1), (3) en (4) gegrond, in voege als voormeld;**
- **verklaart klachtonderdeel (2) ongegrond;**
- **legt aan betrokkene de maatregel van berisping op.**

Aldus beslist door mr. drs. J. den Boer, voorzitter, G. van Essen RA en T. Hotsma RA, leden, in aanwezigheid van mr. H.W. Vogels, adjunct-secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 7 december 2004.

COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

Uitspraak in de zaak van:

X RA, kantoorhoudend te A, appellant van een beslissing van de Raad van Tucht voor registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten te Amsterdam (hierna: de Raad van Tucht), gewezen op 7 december 2004,

gemachtigde: mr. H, advocaat te A

1 De procedure

Bij brief, verzonden op 7 december 2004, heeft de Raad van Tucht appellant afschrift toegezonden van evenvermelde beslissing, gegeven op een klacht, op 25 maart 2004 door ABC BV, DEF BV en GHI BV (tezamen hierna: klagers) ingediend tegen X RA.

Bij een op 3 februari 2005 ingediend beroepschrift heeft appellant tegen die beslissing beroep bij het College ingesteld.

De Raad van Tucht heeft bij brief van 15 februari 2005 op de zaak betrekking hebbende stukken doen toekomen aan de griffier van het College.

Bij brief van 1 april 2005 hebben klagers gereageerd op het beroepschrift en enkele stukken ingediend. Bij die gelegenheid hebben klagers het College laten weten dat ABC is overgegaan in Assuradeuren BV.

Op 13 april 2006 heeft het onderzoek ter zitting plaatsgehad, waarbij zijn verschenen appellant en zijn gemachtigde, alsmede mr. V, advocaat te A, als gemachtigde van klagers. Voorts zijn van de zijde van klagers verschenen W en H. Bij monde van hun gemachtigden hebben appellant en klagers hun standpunten toegelicht.

2 De beslissing van de Raad van Tucht

Bij de bestreden tuchtbeslissing heeft de Raad van Tucht drie klachtonderdelen gegrond verklaard, een onderdeel ongegrond, en ter zake van de gegrond bevonden klachtonderdelen de maatregel van schriftelijke berisping opgelegd.

Ter zake van de formulering van de klacht door de Raad van Tucht, de beoordeling van deze klacht en de daarbij in aanmerking genomen feiten en omstandigheden wordt verwezen naar de inhoud van de bestreden tuchtbeslissing, die in afschrift aan deze uitspraak gehecht en die als hier ingelast wordt beschouwd.

3 De beoordeling van het beroep

3.1 Het College zal eerst oordelen over het incidentele beroep dat klagers hebben ingesteld bij hun reactie op het beroepschrift van appellant. Klagers beogen blijkens deze reactie beroep in te stellen tegen de beslissing van de Raad van Tucht dat het tweede klachtonderdeel ongegrond is. Ingevolge artikel 52, eerste lid, Wet op de Registeraccountants (hierna: Wet RA) bedraagt de termijn waarbinnen beroep kan worden ingesteld tegen een beslissing van de Raad van Tucht twee maanden. De Wet RA voorziet niet in de mogelijkheid om na het verstrijken van deze termijn beroep in te stellen, ook niet bij wege van incidenteel beroep. De reactie van klagers dateert van 1 april 2005, terwijl de Raad van Tucht op 7 december 2004 heeft beslist. Het beroep is derhalve na ommekomst van de termijn van twee maanden ingesteld. Gelet hierop is het beroep van klagers niet-ontvankelijk.

3.2 Het beroep van appellant is gericht tegen het gegrond verklaren door de Raad van Tucht van drie klachtonderdelen. Appellant heeft ter zake drie grieven aangevoerd, die het College achtereenvolgens zal bespreken.

- 3.3 De eerste grief heeft betrekking op het oordeel van de Raad van Tucht over klachtonderdeel 1, dat appelland onvoldoende grondslag had voor zijn beoordelingsverklaring bij de jaarrekening 1998 en voor het resultaat van zijn werkzaamheden in het kader van de samenstelling van de jaarrekening 1999. De grief houdt - samengevat - het volgende in. Appelland heeft bij de jaarrekening 1998 een beoordelingsverklaring afgegeven en bij de jaarrekening 1999 in het geheel geen verklaring. Een beoordelingsverklaring geeft minder zekerheid dan een goedkeuringsverklaring en vergt ook van de accountant een minder vergaand onderzoek. Bij een beoordelingsopdracht mag een accountant in beginsel afgaan op aan hem verschafte inlichtingen, zonder de juistheid daarvan na te hoeven gaan door middel van een boekenonderzoek of verificatie bij derden, zo stelt appelland.

Voorts heeft appelland betoogd dat niet vaststaat dat sprake is geweest van een rekening-courant-schuld van ABC aan de verzekeraars van € 127.000 dan wel € 108.032. Indien zou moeten worden aangenomen dat die wel bestond hoorde betrokken rekening-courantschuld thuis op de balans van PQR BV, aangezien PQR namens de verzekeraars de premies inde, en mitsdien ook verplicht was deze aan de verzekeraars af te dragen. Als rechthebbende op de portefeuille kwam naar de mening van appelland ook het leeuwendeel van de provisies toe aan PQR. PQR verzond de overzichten aan de verzekeraars, en betalingen aan de verzekeraars vonden plaats door PQR via op haar naam staande rekeningen.

Het College overweegt dienaangaande als volgt.

Op grond van artikel 11 van de Verordening Gedrags- en beroepsregels registeraccountants 1994 (hierna: GBR-1994) doet een registeraccountant slechts mededelingen omtrent de uitkomst van zijn arbeid, voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen. Vast staat dat appelland op 23 september 1999 een beoordelingsverklaring heeft gegeven bij de gecombineerde jaarrekeningen van PQR, JKL BV (de voorgangster van ABC) en Partners BV over het jaar 1998. Op 31 maart 2000 heeft de directie van ABC de jaarrekening over 1999 uitgebracht. Appelland heeft in het kader van het samenstellen van laatstgenoemde jaarrekening werkzaamheden verricht. Zowel voor de beoordelingsverklaring 1998 als voor de samenstelling van de jaarrekening 1999 diende appelland mitsdien een deugdelijke grondslag te hebben.

De Raad van Tucht heeft met juistheid tot uitgangspunt genomen, dat ABC drager was van de rechten en verplichtingen uit hoofde van de volmachtcontracten met de verzekeringsmaatschappijen, en heeft eveneens met juistheid geoordeeld dat uit de relatie met de verzekeringsmaatschappijen over en weer betalingen voortvloeiden. Het College neemt hierbij in aanmerking dat artikel 1, onder d van de ten tijde hier van belang geldende Wet assurantiebemiddelingsbedrijf (hierna: Wet) destijds bepaalde dat een gevolmachtigd agent is ieder die als gevolmachtigde vertegenwoordiger van een verzekeraar voor diens rekening het verzekeringsbedrijf uitoefent. Voorts bepaalt artikel 19, eerste lid, van de Wet dat daar waar in de Wet de term verzekeraar wordt gebruikt, daaronder mede wordt verstaan de gevolmachtigde agent. Artikel 14, eerste lid, bepaalt dat de tussenpersoon - tenzij anders bepaald of overeengekomen - voor de verzekeraar de incasso der premies verzorgt, en dat hij ter zake jegens de verzekeraar rekening en verantwoording schuldig is. Hieruit volgt dat ABC in de verhouding tot PQR optrad als zijnde de verzekeraar.

De verhouding tussen ABC en de verzekeringsmaatschappijen werd op haar beurt beheerst door de volmachtovereenkomsten. In verschillende van deze volmachtovereenkomsten is bepaald dat ABC de premies zal incasseren, onder meer in de overeenkomst met A, D en L. Voorts is in verschillende overeenkomsten opgenomen dat ABC periodiek overzichten verstrekt aan de verzekeraars van polissen, premies, en betaalde en nog uitstaande schades (overeenkomst met A, D en H). Verder bepalen verschillende overeenkomsten dat eveneens periodiek een overzicht van de rekening-courantverhouding met betrekking tot de onder de volmacht vallende zaken dient te worden ingeleverd (overeenkomst met A, D en H).

Op grond van het voorgaande kan de stelling van appelland dat het voldoende was dat de rekening-courantverhouding met de verzekeraars was opgenomen in de jaarrekening van PQR, omdat ABC slecht een vehikel was om bepaalde inkomsten te genereren en verder geen rol speelde, niet worden aanvaard. Immers blijkt uit hetgeen hiervoor is weergegeven dat ABC zelf ten opzichte van de

verzekeraars juridische en financiële rechten en verplichtingen had. Deze dienden in haar financiële stukken te worden verantwoord. Niet is gebleken dat ABC genoemde rechten en verplichtingen heeft overgedragen aan PQR, zodat moet worden geoordeeld dat ABC draagster van deze rechten en verplichtingen was en is gebleven. Het College is op grond van het voorgaande met de Raad van Tucht van oordeel dat de rekening-courantpositie met de verzekeraars had moeten worden vermeld in de balans van ABC.

Gelet hierop had appellant noch voor de beoordelingsverklaring over 1998, noch voor de samenstelling van de jaarrekening 1999 een deugdelijke grondslag, zodat hij heeft gehandeld in strijd met artikel 11 GBR-1994. De omstandigheid dat appellant de positie van ABC wel heeft onderkend, maar op basis van de informatie van de directeur van PQR, dat ABC feitelijk geen rol speelde in het verkeer met de verzekeraars, heeft geoordeeld dat opname van de rekening-courant in de balans in dat geval niet nodig was, kan aan hieraan niet afdoen.

- 3.4 De tweede grief betreft het oordeel van de Raad van Tucht over klachtonderdeel 3, inhoudende dat appellant zich in een positie heeft gebracht waarin hij niet onpartijdig kon zijn, zoals bedoeld in artikel 9, eerste lid, GBR-1994, doordat hij via STU BV met ingang van 18 februari 2000 is gaan participeren in MNO BV, en daarmee in ABC. De Raad van Tucht heeft dienaangaande vastgesteld dat appellant op 7 februari 2001 een voor publicatie bestemde jaarrekening heeft uitgebracht, dat hij de voorlopige cijfers over 2000 van ABC heeft opgesteld en op 25 april 2001 aan de directie van ABC heeft gezonden, en voorts dat hij tot maart 2000 met een samenstellingsopdracht betreffende het jaar 1999 bezig is geweest. Aldus is appellant zich naar het oordeel van de Raad van Tucht ondanks zijn aandelenbelang blijven gedragen als accountant van ABC.

De grief dienaangaande behelst het volgende. Appellant heeft zich als accountant van ABC teruggetrokken nadat hij daarin indirect een financieel belang verkreeg. De werkzaamheden die hij daarna heeft verricht betreffen werkzaamheden van administratieve aard. De eis van onafhankelijkheid heeft betrekking op het optreden als openbaar accountant (artikel 24 GBR-1994), en houdt verband met een door de openbare accountant in het kader van zijn publieke functie uit te spreken oordeel. Appellant verwijst ter onderbouwing van zijn standpunt naar de Nadere voorschriften inzake onafhankelijkheid van de accountant, in werking getreden op 1 januari 2003, en de Nadere voorschriften inzake onafhankelijkheid, in werking getreden op 1 januari 2005. Deze voorschriften zijn niet van toepassing op het geval van appellant, aangezien de klacht betrekking heeft op het jaar 2001. Zij zijn echter wel van belang voor een juist begrip van de eis van onafhankelijkheid, zo betoogt appellant. Aangezien appellant slechts administratieve diensten heeft verricht na het verkrijgen van het indirecte belang, is de eis van onafhankelijkheid niet van toepassing. Dat blijkt ook uit artikel 9, tweede lid, GBR-1994 - betrekking hebbend op het optreden als accountant - uit welk artikellid volgt dat een accountant ook een bijzonder belang kan vertegenwoordigen, mits dat kenbaar is.

Het College stelt voorop dat de Raad van Tucht de klacht als volgt heeft geformuleerd: "Betrokkene is als accountant niet onafhankelijk opgetreden doordat hij een - indirect - aandelenbelang in MNO BV heeft verworven." De Raad van Tucht heeft het optreden van appellant vervolgens niet getoetst aan artikel 24, maar aan artikel 9, eerste lid, GBR-1994. Reeds gelet hierop is het beroep van appellant gegrond en kan de beslissing van de Raad van Tucht in zoverre niet in stand blijven. Het College zal de gegrondheid van de klacht zelfstandig beoordelen en overweegt daartoe het volgende.

Aan de orde is de vraag of appellant als gevolg van het verwerven van een indirect aandelenbelang in MNO BV zich in een positie heeft gebracht dat hij als openbaar accountant niet meer onafhankelijk kon optreden.

Het College neemt in dit kader in aanmerking dat appellant zich direct na de participatie van STU in MNO BV heeft teruggetrokken als accountant en erop heeft aangedrongen dat ABC een andere accountant zou aanstellen, onder meer voor het afgeven van de beoordelingsverklaring over 1999. Anders dan de Raad van Tucht is het College niet van oordeel dat de omstandigheid dat appellant en zijn medewerkers nog werkzaamheden hebben verricht ten behoeve van ABC, betekent dat appellant heeft gehandeld in strijd met de in artikel 24 neergelegde eis van onafhankelijkheid.

Het College komt tot dit oordeel op grond van de aard van de verrichte werkzaamheden. Deze omvatten zoals uit de stukken blijkt voornamelijk werkzaamheden van administratieve aard, gericht (-) op het completeren van werkzaamheden die appelland reeds had verricht voor ABC, te weten het uitbrengen van een voor publicatie bestemde jaarrekening 1999, (-) op het op orde stellen van het dossier voor de opvolgend accountant, en (-) op het verrichten van administratiewerkzaamheden ten behoeve van de opstelling van de conceptjaarstukken 2000. Appelland heeft ter zitting verklaard dat laatstbedoelde werkzaamheden zijn verricht door een administratief medewerker, en dat zij beperkt zijn geweest in tijd en omvang. Onder die omstandigheden kan niet worden geoordeeld dat appelland zich onmiskienbaar is blijven gedragen als openbaar accountant van ABC, zodat evenmin plaats is voor het oordeel dat appelland heeft gehandeld in strijd met het bepaalde in artikel 24 GBR-1994.

De tweede grief slaagt derhalve.

- 3.5 De derde grief heeft betrekking op het oordeel van de Raad van Tucht over klachtonderdeel 4, dat appelland ontoelaatbare pressie op klagers heeft uitgeoefend door hen aansprakelijk te stellen voor de schade die appelland, althans de maatschap waarvan hij deel uitmaakt, zou lijden als gevolg van het indienen van de klacht. Appelland betoogt dienaangaande in hoofdzaak dat de aansprakelijkheidsstelling namens de maatschap is geschied, en dat dit door klagers ook zo is opgevat. De klacht ter zake richt zich dan ook tot de maatschap en niet tot appelland. Appelland kan naar zijn mening niet tuchtrechtelijk worden veroordeeld voor een handeling van zijn maatschap, en evenmin ter zake van een klacht die niet tegen hem maar tegen de maatschap is ingediend.

Het College overweegt dienaangaande als volgt. Vast staat dat de raadsman van de maatschap waarvan appelland deel uitmaakt een brief heeft verzonden aan ABC en aan diens bestuurder T in privé, waarin zowel ABC als T aansprakelijk worden gesteld voor het indienen van een - in de brief als onrechtmatig aangeduide - tuchtklacht. Deze brief is verzonden namens de maatschap. Noch uit de brief, noch anderszins is gebleken dat deze brief buiten medeweten van appelland of zonder diens instemming is verzonden. Integendeel, appelland heeft ter zitting bij het College verklaard dat de aansprakelijkheidsstelling onderwerp is geweest van overleg binnen de maatschap, en dat unaniem is besloten daartoe over te gaan. Hieruit volgt dat het betoog van appelland dat het verzenden van de brief hem niet kan worden aangerekend faalt.

Het College onderschrijft het oordeel van de Raad van Tucht dat de onderhavige brief ontoelaatbare pressie uitoefent op klagers. Het gaat naar het oordeel van het College niet aan dat een accountant een persoon die tegen hem een klacht bij de Raad van Tucht heeft ingediend met betrekking tot deze klacht aansprakelijk stelt, nog voordat op de klacht uitspraak is gedaan. 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 van zodanige omstandigheden is in dit geval niet gebleken.

- 3.6 Het hiervoor overwogene leidt tot de slotsom dat het beroep slaagt voor zover het is gericht tegen het oordeel van de Raad van Tucht met betrekking tot het derde klachtonderdeel. Het College zal de beslissing van de Raad van Tucht in zoverre vernietigen. Voor het overige dient het beroep te worden verworpen.
- 3.7 Gelet op het gedeeltelijk gegrond verklaren van het beroep dient de maatregel zoals opgelegd door de Raad van Tucht te worden gematigd. Het College acht - gezien de omstandigheden van het geval en de ernst van de betrokken feiten - de maatregel van schriftelijke waarschuwing evenredig aan de ernst van de gegrond bevonden bezwaren.
- 3.8 Deze beslissing berust op het bepaalde in Titel II van de Wet op de Registeraccountants en op de artikelen 5 en 11 GBR-1994.

De beslissing

Het College:

- **verklaart het beroep van klagers tegen de ongegrondverklaring door de Raad van Tucht van het tweede klachtonderdeel niet-ontvankelijk;**
- **verklaart het beroep van appellant gegrond, voor zover gericht tegen het oordeel van de Raad van Tucht inzake klachtonderdeel 3;**
- **vernietigt de bestreden tuchtbeslissing van de Raad van Tucht in zoverre;**
- **verklaart klachtonderdeel 3 alsnog ongegrond;**
- **verwerpt het beroep voor het overige;**
- **legt ter zake van de gegrond bevonden klachtonderdelen de maatregel van schriftelijke waarschuwing op.**

Aldus gewezen door mr. B. Verwayen, mr. A.J.C. de Moor-van Vugt en mr. J.H.W. de Planque, in tegenwoordigheid van mr. A Venekamp, als griffier, en uitgesproken in het openbaar op 13 juli 2006.