

JURISPRUDENTIE TUCHTRECHTSPRAAK

JT 2007-25 RAAD VAN TUCHT AMSTERDAM

*Berisping, niet informeren onregelmatigheden, opdracht niet schriftelijk vastgelegd, toelichting ontbreekt.*

De stichting ABC heeft een congres georganiseerd ter bevordering van internationale contacten tussen bedrijven. L is voor de stichting werkzaam als projectleider. De betrokken registeraccountant maakte als accountant onderdeel uit van de werkgroep Financiën. De rol van betrokkene in de werkgroep was gericht op het aanleveren van stukken die betrekking hadden op gedane uitgaven en die door een medewerkster van het kantoor van betrokkene waren verwerkt in de boekhouding van de stichting. Naast deze administratieve dienstverlening voerde betrokkene een samenstellingopdracht uit. De stichting heeft na een vermoeden van onrechtmatig handelen van L hier onderzoek naar laten doen door een ander accountantskantoor.

De betrokken registeraccountant wordt onder andere verweten dat deze het bestuur van de stichting niet heeft gewezen op het onrechtmatig handelen van L, dat hierdoor de financiële verslagen misleidende mededelingen bevatten en voorts dat betrokkene heeft nagelaten zijn overeenkomst van opdracht met de stichting vast te leggen.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Bij de beoordeling van het eerste verwijt wordt vastgesteld dat L als projectleider een grote mate van vrijheid en zelfstandigheid genoot en dat hij in de uitvoering van zijn werkzaamheden voor de stichting gebruik maakte van diverse vennootschappen waarin hij de zeggenschap had, welke vennootschappen een ander doel hadden dan die van de stichting. De gelden van de stichting werden door L aangewend ter dekking van tekorten in de diverse vennootschappen. Aldus had L een intern verrekeningssysteem in het leven geroepen. Hiermee werd de stichting aan grote risico's blootgesteld welke zich dan ook hebben verwezenlijkt. Betrokkene was hiervan op de hoogte aangezien hij tevens voor de door L gebruikte vennootschappen accountantswerkzaamheden verrichtte. De raad is van mening dat betrokkene gelet hierop een ernstig verwijt treft. Daartoe geldt nader het volgende. In de eerste plaats had betrokkene zelfs in het geval dat hij ervan had mogen en kunnen uitgaan dat de stichting ermee had ingestemd dat door L gelden van de stichting op oneigenlijke wijze werden aangewend, in de door hem samengestelde jaarrekeningen dat zonneklaar en voldoende toegelicht tot uitdrukking moeten brengen. Dat is niet geschied. In de tweede plaats had, naar zonder toelichting voor zich spreekt, betrokkene indien hij daar niet van had mogen of kunnen uitgaan de jaarrekeningen niet mogen samenstellen en nog minder in de verhullende zin waarin dat is geschied, nu daarin, naar voor hem duidelijk was en in ieder geval had moeten zijn, transacties moesten worden

verwerkt die onbevoegd hadden plaatsgevonden, buiten de doelstelling van de stichting vielen en deze aan grote risico's blootstelden. Geconfronteerd met dit een en ander had betrokkene alvorens de jaarrekeningen samen te stellen onverwijld het bevoegde orgaan van de stichting en daarmee haar bestuur dienen in te lichten. Ook dat heeft hij achterwege gelaten. Het verweer van betrokkene dat het bestuur op de hoogte was en toelichting derhalve overbodig was wordt verworpen, hierbij betrokkene wijzend op zijn eigen verantwoordelijk als registeraccountant voor de kwaliteit van zijn werkzaamheden. Uit de stelling van betrokkene dat hij op verzoek van L en een ander lid van de werkgroep Financiën een toelichting op het intern verrekeningssysteem achterwege heeft gelaten maakt de raad op dat betrokkene blijkbaar van opvatting is dat de verantwoordelijk van een registeraccountant voor de kwaliteit van zijn werkzaamheden niet verder gaat dan het slaafs opvolgen van instructies door degenen die tot het geven daarvan bovendien niet bevoegd zijn en mogelijk zelfs malicieus handelen en voorts dat het toelaatbaar is dat dientengevolge werkzaamheden worden verricht, zoals in dit geval het samenstellen van jaarrekeningen, die ook afgezien daarvan uit een oogpunt van professionele kwaliteit ernstige gebreken vertonen. Dat die opvatting ondeugdelijk is, spreekt voor zich. Ook het nalaten om in strijd met de voor een registeraccountant geldende voorschrift een opdracht schriftelijk vast te leggen onderscheidenlijk te bevestigen, is verwerpelijk te achten en geeft blijk van een slordige wijze van beroepsuitoefening, maar rechtvaardigt op zichzelf en zonder meer geen tuchtrechtelijk verwijt. In samenhang echter met de tekortkomingen wat het professionele handelen betreft zoals de raad deze in deze zaak overigens vaststelt en die alle rechtstreeks op die opdracht betrekking hebben, is dit nalaten wel mede bepalend voor de beantwoording van de vraag hoe ernstig die tekortkomingen moeten worden beoordeeld. Bovendien ligt het voor de hand en kan er ook in dit geval van worden uitgegaan dat het niet op schrift stellen van de overeenkomst van opdracht mede veroorzaakt dat de opdracht slechter althans onzorgvuldiger wordt uitgevoerd dan wanneer die schriftelijke vastlegging wel had plaatsgevonden, welke vastlegging immers onder meer de functie heeft scherper voor ogen te doen houden wat ter zake van de taakuitoefening van de registeraccountant wordt verlangd en problemen zoals die zich thans hebben voorgedaan te voorkomen. De genoemde verwijten zijn gegrond bevonden en daarvoor wordt betrokkene de maatregel van schriftelijke berisping opgelegd.

R449

## **RAAD VAN TUCHT VOOR REGISTERACCOUNTANTS EN ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIECONSULENTEN TE AMSTERDAM**

Beslissing van 17 augustus 2004 in de zaak met nummer R449 van:

ABC,  
gevestigd te A,  
klaagster,

tegen

X,  
registeraccountant,  
wonende te G,  
betrokkene.

- 1 Het verloop van de procedure
  - 1.1 De Raad heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:
    - (a) het klaagschrift van 20 januari 2004, met bijlagen;
    - (b) het verweerschrift van 25 maart 2004, met bijlagen;
    - (c) de brief, met bijlagen, van 27 april 2004 van de advocaat van klaagster, mr. H, aan de Raad van Tucht;
    - (d) de brief, met bijlage, van 5 mei 2004 van de advocaat van klaagster, mr. H, aan de Raad van Tucht.
  - 1.2 De Raad van Tucht heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 11 mei 2004, waar aanwezig waren:
    - aan de zijde van klaagster - haar vertegenwoordiger en penningmeester, R, tot bijstand vergezeld van mr. H, advocaat te N, alsmede van V RA, en
    - aan de zijde van betrokkene - betrokkene X RA in persoon, tot bijstand vergezeld van mr. S, advocaat te A.
  - 1.3 Partijen hebben bij gelegenheid van voormelde zitting hun standpunten toegelicht aan de hand van aan de Raad van Tucht overgelegde pleitaantekeningen en geantwoord op vragen van de Raad van Tucht.
  - 1.4 De inhoud van de gedingstukken, waaronder ook voormelde pleitaantekeningen, geldt als hier ingevoegd.
- 2 De vaststaande feiten
  - 2.1 Klaagster (hierna de Stichting te noemen) is opgericht op 23 april 1997 met als statutaire doelstelling:
    - ... het bevorderen van de internationale contacten tussen bedrijven door het organiseren van een manifestatie in A en voorts al hetgeen met een en ander zowel rechtstreeks als zijdelings verband houdt of daartoe bevorderlijk kan zijn, alles in de ruimste zin des woords.
  - 2.2 Bij de oprichting werden bestuurslid: een gedeputeerde van de provincie F, de burgemeester van de gemeente A en de voorzitter van de Kamer van Koophandel en Fabrieken. Tevens zijn toegetreden tot het bestuur: een gedeputeerde van de provincie O en een gedeputeerde van de provincie G. Naderhand is de samenstelling van het bestuur een aantal malen gewijzigd.

- 2.3 Het dagelijks bestuur van de Stichting werd gevormd door de voorzitter, de secretaris en de penningmeester. De feitelijke eindverantwoordelijkheid voor de door de Stichting ontplooidde activiteiten lag evenwel bij een "stuurgroep", bestaande uit bestuurders van de provincies G, F en O, de gemeente A, het Ministerie van Economische Zaken en de Kamer van Koophandel en Fabrieken. De samenstelling van deze stuurgroep is eveneens een aantal malen gewijzigd.
- 2.4 Op 3 juli 1997 hebben DEF BV (later geheten: GHI BV) en de Stichting een managementovereenkomst gesloten, op grond waarvan GHI BV ten behoeve van de Stichting het projectmanagement zou verrichten. Voorts is hierbij overeengekomen dat L - bestuurder van GHI BV - de te verrichten werkzaamheden als projectleider zou uitvoeren. Binnen de organisatiestructuur van de Stichting viel de projectleider direct onder de stuurgroep.
- 2.5 Voorts kende de Stichting een ambtelijke projectgroep, waarover L als projectleider de feitelijke leiding had. Deze projectgroep bereidde de stuurgroepvergaderingen voor en gaf sturing aan een aantal werkgroepen, waaronder de op 29 mei 1997 ingestelde Werkgroep Financiën, die onder meer tot taak had het bewaken van budgetten. Deze werkgroep bestond uit de volgende personen: De (ambtenaar bij de provincie G), W (namens de gemeente A), E (namens de Kamer van Koophandel) en R (juridisch adviseur van L). Betrokkene nam als accountant eveneens plaats in de Werkgroep Financiën.
- 2.6 De rol van betrokkene in de Werkgroep Financiën was gericht op het aanleveren van stukken die betrekking hadden op gedane uitgaven en die door een medewerkster van het kantoor van betrokkene (XYZ CV) waren verwerkt in de boekhouding van de Stichting. Naast deze administratieve dienstverlening had betrokkene de opdracht tot samenstelling van het financieel verslag van de Stichting, hetgeen leidde tot het afgeven van een samenstellingsverklaring.
- 2.7 In het kader van haar doelstelling heeft de Stichting op 11 en 12 juni 1998 te A een internationaal "business to business event" georganiseerd, dat werd gesubsidieerd door de Europese Commissie. Na dit evenement is door de Stichting, overeenkomstig een projectplan "Follow-up", een aantal activiteiten ontplooid en zijn voorbereidingsactiviteiten ondernomen met het oog op een mogelijk te organiseren project "European Business Partner", welk project overigens niet is uitgemond in enige realisering ervan. In het kader van het Europees kampioenschap voetbal heeft de Stichting voorts het evenement Business United georganiseerd.
- 2.8 Voor genoemd "business tot business event" werd destijds een begroting opgesteld, die werd goedgekeurd door de Europese Commissie. Deze begroting met een totaal van NLG 7 miljoen aan kosten werd onder meer gedekt door een subsidie van de Europese Unie van ruim NLG 4 miljoen. Daarnaast werden door de provincies G, F en O subsidies en overbruggingskredieten verstrekt.
- 2.9 De Werkgroep Financiën heeft de afrekening van de Stichting opgesteld ten behoeve van de Europese Commissie. De financiële verantwoording werd volledig verzorgd door de projectgroep onder leiding van Landman.
- 2.10 Het tekort op de begroting van de Stichting, berekend op basis van een volledige ontvangst van de door de Europese Commissie toegezegde bijdrage overeenkomstig het vastgestelde budget, was NLG 520.674. Dit bedrag werd in de jaarrekening 1998, die in de stuurgroepvergadering van 1 juni 1999 is vastgesteld, geactiveerd als aanloopkosten ten behoeve van het hiervoor in 2.7 vermelde mogelijk te organiseren project "European Business Partner" onder het hoofd "Aanloopkosten European Business Partner 2000", welke post in de latere jaarrekeningen werd opgenomen onder het hoofd "Aanloopkosten European Business Partner", met weglating dus van het jaartal 2000.
- 2.11 In verband met het mogelijke project "European Business Partner" is door L in januari 1999 JKL BV opgericht, waarmee de provincie G een samenwerkingsovereenkomst zou aangaan. De ondertekening van het definitieve contract ter zake vond plaats in juni 2000.
- 2.12 Toen JKL BV in februari 2001 een nota van circa NLG. 1.900.000 aan de provincie G zond met het

verzoek tot betaling van dat bedrag over te gaan, ontdekte de provincie G dat namens de provincie een aantal borgstellingen dan wel garanties was afgegeven aan de Bank ten behoeve van JKL BV, hetgeen een vermoeden van plaatsing van valse handtekeningen dan wel onbevoegd aangegaan zijn van verplichtingen deed rijzen.

2.13 In afwachting van de uitkomst van een onderzoek door UWW Forensic Services BV heeft de provincie G bij brief van 1 mei 2001 JKL BV laten weten alle betalingen aan laatstgenoemde op te schorten.

2.14 Naar aanleiding van de onrust die was ontstaan ten gevolge van de hiervoor vermelde feiten en gebeurtenissen heeft de Stichting aan STU Accountants BV opgedragen de financiële verantwoordingen van de Stichting van 1977 tot en met 21 augustus 2001 te onderzoeken.

2.15 STU heeft op 17 oktober 2001 tussentijds gerapporteerd, op 22 mei 2002 haar eindrapport uitgebracht en een ongedekt tekort op de exploitatie van de activiteiten van de Stichting berekend van NLG 1.862.128.

### 3 De klacht

3.1 De klacht houdt in dat betrokkene, in de uitoefening van zijn beroep, zich niet heeft onthouden van hetgeen schadelijk kan zijn voor de eer van de stand der registeraccountants en zich ook overigens heeft gedragen in strijd met de Gedrags- en Beroepsregels Registeraccountants 1994 (GBR 1994).

3.2 Voormelde klacht valt in diverse onderdelen uiteen, te weten:

- (i) dat betrokkene de Stichting in kennis had moeten stellen van de onrechtmatige gedragingen van L waarvan hij op de hoogte was (klaagschrift sub 18), dat hij zich nooit ervan had vergewist of en in hoeverre het bestuur van de Stichting op de hoogte was van de meer gedetailleerde informatie over de jaren 1997, 1998 en 1999 en heeft verzuimd het bestuur te informeren over besluiten van de financiële werkgroep die strijdig waren met het doel van de Stichting (klaagschrift sub 21);
- (ii) dat betrokkene heeft nagelaten zijn overeenkomst van opdracht met de Stichting op schrift te stellen (klaagschrift sub 22);
- (iii) dat betrokkene zonder valide reden tot activering van de aanloopkosten is overgegaan (klaagschrift sub 23);
- (iv) dat betrokkene onzorgvuldig jegens de Stichting is geweest, nu bij de financiële verslagen van 1997 en 1998 misleidende mededelingen zijn gedaan (klaagschrift sub 26);
- (v) dat betrokkene, hetgeen onverenigbaar is met zijn lidmaatschap van de Werkgroep Financiën, namens de Stichting een goedkeurende verklaring heeft afgegeven bij de verantwoording aan de Europese Commissie, terwijl de afrekening met de Europese Commissie bovendien onvolledig is geweest nu hierin elke vermelding van het geactiveerde deel van het tekort ontbreekt (klaagschrift sub 27).

### 4 De gronden van de beslissing

4.1 De Stichting heeft zich ter staving van haar hiervoor weergegeven klacht gebaseerd op de hiervoor in 2.15 vermelde rapportage van STU, waarin begrepen de aanbiedingsbrief bij het tussentijdse rapport van 17 oktober 2001. In die rapportage is onder meer - en aldus heeft de Stichting - geconcludeerd - zakelijk samengevat - dat de administratieve organisatie van de Stichting gebreken heeft vertoond, en wel zodanig dat terugvordering van verleende subsidie door de Europese Commissie zou kunnen plaatsvinden, dat de financiële informatievoorziening door of namens de Werkgroep Financiën aan de Stichting en de stuurgroep niet voldeed aan de daaraan te stellen eisen, dat in het bijzonder transacties waarmee grote financiële belangen waren gemoeid niet zijn voorgelegd aan de Stichting of aan de stuurgroep, dat L, op een oneigenlijke wijze zijn bevoegdheid - onder meer die om te beschikken over de tegoeden van de Stichting bij de bank - gebruikend, in zijn persoon samenkomende belangen heeft vermengd, met name doordat hij aanzienlijke geldsbedragen - door

STU uiteindelijk vastgesteld op NLG 1.096.000 - van de Stichting aan haar heeft onttrokken en heeft aangewend voor andere projecten dan die van de Stichting onderscheidenlijk ten behoeve van stichtingen en vennootschappen waarin L de zeggenschap had, waaronder GHI BV, JKL BV en MNO BV, waardoor de Stichting grote schade heeft geleden.

- 4.2 In voormelde rapportage heeft STU voorts vermeld dat betrokkene in verband met de hiervoor in 4.1 weergegeven bevindingen in een groot aantal opzichten tekort is geschoten als accountant van de Stichting. STU - en in haar voetspoor de Stichting - heeft samengevat opgemerkt dat betrokkene op de hoogte was van de verschillende onbevoegd verrichte transacties van - rechtspersonen van - L waarbij de Stichting werd betrokken, dat hij in plaats van de belangen van de Stichting die van L heeft gediend, dat hij het bestuur van de Stichting van die transacties op de hoogte had moeten stellen, dat hij zich er van had moeten vergewissen of het bestuur van de Stichting met die transacties instemde en dat hij ten onrechte accepteerde dat de boekingen van die transacties plaatsvonden onder diverse posten, zoals kruisposten, vooruitbetaalde bedragen en debiteuren, alsof een (overigens niet inzichtelijk gemaakt) "intern verrekeningssysteem" bestond, waardoor de ware aard van die transacties werd verhuld en met betrekking tot welke oneigenlijke boekingen nadien werd voorgewend dat van een rekening-courantverhouding sprake zou zijn. Door de oneigenlijke boekingen en doordat zij geen inzicht geven in de financiële tekorten, zijn de jaarrekeningen - waarin van enige rekening-courantverhouding niet blijkt - over de boekjaren 1999 en 2000 misleidend, zo is de conclusie van de Stichting.
- 4.3 De Stichting heeft voorts - in samenhang met het voren weergegevene en (deels) met een beroep op de rapportage van STU - aangevoerd dat betrokkene met het oog op de door hem in acht te nemen onpartijdigheid en onafhankelijkheid het bestuur van voormelde transacties, die in strijd waren met het doel van de Stichting, op de hoogte moeten stellen, dan wel, indien hij daartoe geen mogelijkheid zag, zijn opdracht moeten teruggeven, in welk verband zich wreekt dat betrokkene - overigens in strijd met Richtlijn 210 voor de Accountantscontrole - heeft nagelaten de - overeenkomst van - opdracht op schrift te stellen.
- 4.4 Verder heeft de Stichting aangevoerd dat activering in de jaarrekening van de Stichting over het boekjaar 1998 van het hiervoor in 2.10 vermelde verlies van NLG 520.674 niet had mogen plaatsvinden, ook niet indien, zoals betrokkene overigens ten onrechte heeft gesteld, het bestuur van Stichting daarvan op de hoogte is gesteld en te minder waar geenszins vaststond dat het project "European Business Partner" - dat ook niet heeft plaatsgevonden - zou gaan plaatsvinden.
- 4.5 De Stichting heeft met betrekking tot klachtonderdeel (iv) gesteld dat de samenstellingsverklaringen van betrokkene met betrekking tot de jaarrekening van de Stichting over de boekjaren 1997 en 1998 misleidend zijn, nu blijkens de tekst daarvan enerzijds de samenstelling daarvan nog niet was voltooid en anderzijds de daarop betrekking hebbende verklaring wel is gegeven, terwijl met betrekking tot de jaarrekening over het boekjaar 1998 bovendien in de aanbiedingsbrief aan het bestuur van de Stichting - ten onrechte - wordt vermeld dat die jaarrekening door het bestuur is vastgesteld en in de samenstellingsverklaring bij die jaarrekening - van onzorgvuldigheid blijkt gevende - melding wordt gemaakt van een andere rechtspersoon wiens jaarrekening het zou betreffen dan de Stichting.
- 4.6 Wat klachtonderdeel (v) ten slotte betreft heeft de Stichting aangevoerd dat de afrekening inzake het eerder genoemde "business to business event" ten behoeve van de Europese Commissie onjuist is doordat daarin ten onrechte iedere vermelding van het eerder genoemde tekort en de activering daarvan ontbreekt, terwijl het bovendien in strijd is met diens lidmaatschap van de Werkgroep Financiën dat betrokkene bij die afrekening een - op 6 oktober 2000 gedateerde - goedkeurende verklaring heeft gegeven, waardoor de subsidiegevers ernstig zijn misleid, nu sprake is van een, niet in die verklaring tot uitdrukking gebracht, ongedekt - aanvankelijk ongeveer NLG 600.000 en later NLG 1.200.000 belopend - tekort .
- 4.7 Zoals ook door betrokkene wordt onderkend heeft als essentieel onderdeel van de klacht te gelden het verwijt dat betrokkene heeft nagelaten - het bestuur van - de Stichting op de hoogte te stellen van het verricht zijn van transacties en de hantering door L in verband daarmee van een "intern

verrekeningssysteem" zoals hiervoor in 4.1 en 4.2 is omschreven en dat hij jaarrekeningen heeft samengesteld zonder dat daaruit blijkt dat gelden van de Stichting werden aangewend ter delging van schulden van andere (rechts)personen.

- 4.8 Betrokkene heeft dienaangaande (onder meer) als verweer gevoerd dat - het bestuur van - de Stichting met het een zowel als het ander op de hoogte was, daarmee instemde en op de hoogte was van en instemde met de wijze van verwerking van de hier bedoelde transacties in de onderscheiden jaarrekeningen van de Stichting. Thans daarlattende welke de betekenis van dit verweer voor de beoordeling van de klacht is, overweegt de Raad van Tucht dat de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting niet voldoende aanknopingspunten bieden om te kunnen beslissen en of zo ja in hoeverre dit verweer feitelijk op goede gronden berust, zodat hij dienaangaande nader onderzoek zal bevelen door middel van het horen van getuigen, zoals hierna te vermelden.
- 4.9 Met betrekking tot onderdeel (iii) van de klacht heeft betrokkene eveneens (onder meer) het verweer gevoerd dat - het bestuur van - de Stichting op de hoogte was van de in dat onderdeel bedoelde activering en daarmee instemde. Ook te dier zake thans daarlattende welke de betekenis van dit verweer voor de beoordeling van de klacht is, overweegt de Raad van Tucht dat de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting evenmin voldoende aanknopingspunten bieden om te kunnen beslissen en of zo ja in hoeverre dit verweer feitelijk op goede gronden berust, zodat het te bevelen onderzoek door middel van het horen van getuigen zich ook daartoe zal uitstrekken.
- 4.10 De Raad van Tucht zal in afwachting van de uitkomsten van het getuigenverhoor iedere verdere beslissing aanhouden, met dien verstande dat hij in verband met de aangevoerde stellingen van betrokkene thans reeds overweegt dat - mede in verband met de eigen verantwoordelijkheid van betrokkene als registeraccountant voor (de kwaliteit van) zijn werkzaamheden - voor de beoordeling van onderdeel (i) van de klacht niet van belang is welke de opvatting van bestuurders van de provincies O, G en F onderscheidenlijk de gemeente A of enige andere gemeente in de genoemde provincies is met betrekking tot de hiervoor in 4.1 en 4.2 genoemde onderwerpen, voor zover deze bestuurders geen deel hebben uitgemaakt van het bestuur van de Stichting en, onderscheidenlijk of van de stuurgroep van de Stichting, dat evenmin van belang is welke de opvatting is omtrent die onderwerpen van andere personen die geen deel hebben uitgemaakt van het bestuur van de Stichting en, onderscheidenlijk of van de stuurgroep van de Stichting en die ook anderszins geen - eigenlijk gezegde - verantwoordelijkheid dragen voor het beleid en de gang van zaken van de Stichting en dat derhalve evenmin van belang is of deze personen al of niet hebben ingestemd met het verricht zijn van de meergenoemde transacties en het gehanteerd zijn in verband daarmee van het meergenoemde "intern verrekeningssysteem". Noch is van belang of deze personen betrokkene hebben doen weten dat - het bestuur van - de Stichting op de hoogte was van het een en ander en daarmee instemde indien zulks mocht blijken niet het geval te zijn (geweest).
- 4.11 Op mutatis mutandis dezelfde gronden heeft het in 4.10 overwogene eveneens te gelden voor de beoordeling van onderdeel (iii) van de klacht, hetgeen onder meer met zich brengt dat - uiteraard - niet van belang is dat - zoals betrokkene heeft doen betogen - de jaarrekeningen van de Stichting zijn samengesteld overeenkomstig verzoeken onderscheidenlijk aanwijzingen van L en D en dat de inrichting van de jaarrekeningen hun instemming hadden.
- 4.12 Mede in aanmerking nemende hetgeen hiervoor in 4.10 en 4.11 is overwogen en hetgeen betrokkene heeft opgemerkt omtrent de personen die op de hoogte zouden zijn van de in 4.1. en 4.2 bedoelde onderwerpen, zal de Raad van Tucht als getuigen horen L, T en B, die immers alle, zij het niet terzelfder tijd, zowel lid van het bestuur van de Stichting zijn (geweest) als lid van de stuurgroep van de Stichting.

## **Beslissing**

### **De Raad van Tucht:**

- **bepaalt dat L, T en B zullen worden gehoord als getuige omtrent hun wetenschap inzake de in de rechtsoverwegingen 4.1 en 4.2 bedoelde transacties en het daar bedoelde "intern verekeningsstelsel" en de wijze van weergave daarvan in de jaarrekeningen van klager, alsmede omtrent hun wetenschap inzake de in rechtsoverweging 4.4 bedoelde activering van het verlies ad NLG 520.674 op het project "business tot business";**
- **bepaalt dat het verhoor zal plaatsvinden ter openbare zitting van de Raad van Tucht ten kantore van zijn secretaris te Amsterdam op een nader te bepalen, aan partijen bekend te maken dag en uur, dat de voornoemde getuigen door de secretaris van de Raad van Tucht zullen worden opgeroepen op een door de Raad van Tucht nader aan te geven wijze en dat de secretaris van de Raad van Tucht een afschrift van deze beslissing aan de getuigen zal doen toekomen;**
- **draagt klager op aan de secretaris van de Raad van Tucht binnen vier weken na heden de (adres)gegevens te doen toekomen die de secretaris van de Raad van Tucht behoeft met het oog op voormelde oproeping;**
- **houdt iedere verdere beslissing aan.**

*Aldus beslist door mr. J.H.M. Willems, voorzitter, drs. E.J.F.A. de Haas RA en mr. O.G. van Laar, leden, in aanwezigheid van W. Welmers, adjunct-secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 17 augustus 2004.*



## **RAAD VAN TUCHT VOOR REGISTERACCOUNTANTS EN ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIECONSULENTEN TE AMSTERDAM**

Beslissing van 14 februari 2006 in de zaak met nummer R449 van:

de stichting ABC,  
gevestigd te A,  
klaagster,

tegen

X,  
registeraccountant,  
wonende te G,  
betrokkene.

- 1 Het verloop van de procedure
  - 1.1 De Raad verwijst voor het verloop van de procedure in de eerste plaats naar zijn in deze zaak gewezen en op 17 augustus 2004 uitgesproken beslissing.
  - 1.2 Bij die beslissing heeft de Raad - voor zover thans van belang - bepaald dat L, T en B zullen worden gehoord als getuige omtrent hun wetenschap inzake de in de rechtsoverwegingen 4.1 en 4.2 van die beslissing bedoelde transacties en het daar bedoelde "intern verrekeningssysteem" en de wijze van weergave daarvan in de jaarrekeningen van klaagster, alsmede omtrent hun wetenschap inzake de in rechtsoverweging 4.4 van die beslissing bedoelde activering van het verlies ad NLG 520.674 op het project "business tot business".
  - 1.3 Ter openbare zitting van de Raad van 15 november 2004 zijn B en D als getuige gehoord, ter openbare zitting van de Raad van 22 februari 2005 is L als getuige gehoord. Van het telkens ter zitting verhandelde zijn notulen opgemaakt.
  - 1.4 Ter openbare zitting van 22 februari 2005 heeft de voorzitter medegedeeld dat de Raad in deze zaak verder zal beslissen.
  - 1.5 Bij beslissing van 3 maart 2005 heeft de Raad, alvorens verder te beslissen, klaagster opgedragen aan de secretaris van de Raad van Tucht binnen vier weken te doen toekomen - een kopie van - de definitieve afrekening inzake het project "business to business event".
  - 1.6 De Raad heeft vervolgens kennisgenomen van de in deze zaak alsnog gewisselde en aan partijen bekende stukken, te weten:
    - (e) de brief van 16 maart 2005, met als bijlage - onder meer - het hiervoor in 1.5 bedoelde stuk, van de advocaat van klaagster mr. H aan de Raad van Tucht;
    - (f) de brief van 18 maart 2005 van de advocaat van betrokkene mr. S aan de Raad van Tucht.
  - 1.7 De inhoud van de gedingstukken als genoemd in de beslissing van 17 augustus 2004, alsmede die van de hiervoor in 1.6 vermelde gedingstukken, geldt als hier ingevoegd.
- 2 De vaststaande feiten
  - 2.1 Wat de vaststaande feiten betreft verwijst de Raad naar de - hierna voor de overzichtelijkheid te herhalen - weergave daarvan in de vermelde beslissing van 17 augustus 2004.
  - 2.2 Klaagster (hierna de Stichting te noemen) is opgericht op 23 april 1997 met als statutaire doelstelling:
    - ... het bevorderen van de internationale contacten tussen bedrijven door het organiseren van

een manifestatie in A en voorts al hetgeen met een en ander zowel rechtstreeks als zijdelings verband houdt of daartoe bevorderlijk kan zijn, alles in de ruimste zin des woords.

- 2.3 Bij de oprichting werden bestuurslid: een gedeputeerde van de provincie F, de burgemeester van de gemeente A en de voorzitter van de Kamer van Koophandel. Tevens zijn toegetreden tot het bestuur: een gedeputeerde van de provincie O en een gedeputeerde van de provincie G. Naderhand is de samenstelling van het bestuur een aantal malen gewijzigd.
- 2.4 Het dagelijks bestuur van de Stichting werd gevormd door de voorzitter, de secretaris en de penningmeester. De feitelijke eindverantwoordelijkheid voor de door de Stichting ontplooidde activiteiten lag evenwel bij een "stuurgroep", bestaande uit bestuurders van de provincies G, F en O de gemeente A, het Ministerie van Economische Zaken en de Kamer van Koophandel. De samenstelling van deze stuurgroep is eveneens een aantal malen gewijzigd.
- 2.5 Op 3 juli 1997 hebben DEF BV (later geheten:GHI BV) en de Stichting een managementovereenkomst gesloten, op grond waarvan GHI BV ten behoeve van de Stichting het projectmanagement zou verrichten. Voorts is hierbij overeengekomen dat L - bestuurder van GHI BV - de te verrichten werkzaamheden als projectleider zou uitvoeren. Binnen de organisatiestructuur van de Stichting viel de projectleider direct onder de stuurgroep.
- 2.6 Voorts kende de Stichting een ambtelijke projectgroep, waarover Landman als projectleider de feitelijke leiding had. Deze projectgroep bereidde de stuurgroepvergaderingen voor en gaf sturing aan een aantal werkgroepen, waaronder de op 29 mei 1997 ingestelde Werkgroep Financiën, die onder meer tot taak had het bewaken van budgetten. Deze werkgroep bestond uit de volgende personen: D (ambtenaar bij de provincie G), W (namens de gemeente A), E (namens de Kamer van Koophandel) en R (juridisch adviseur van L). Betrokkene nam als accountant eveneens plaats in de Werkgroep Financiën.
- 2.7 De rol van betrokkene in de Werkgroep Financiën was gericht op het aanleveren van stukken die betrekking hadden op gedane uitgaven en die door een medewerkster van het kantoor van betrokkene (XYZ CV) waren verwerkt in de boekhouding van de Stichting. Naast deze administratieve dienstverlening had betrokkene de opdracht tot samenstelling van de financiële verslaggeving van de Stichting, hetgeen leidde tot het afgeven van een samenstellingsverklaring.
- 2.8 In het kader van haar doelstelling heeft de Stichting op 11 en 12 juni 1998 te Apeldoorn een internationaal "business to business event" georganiseerd, dat werd gesubsidieerd door de Europese Commissie. Na dit evenement is door de Stichting, overeenkomstig een projectplan "Follow-up", een aantal activiteiten ontplooid en zijn voorbereidingsactiviteiten ondernomen met het oog op een mogelijk te organiseren project "European Business Partner", welk project overigens niet is uitgemond in enige realisering ervan. In het kader van het Europees kampioenschap voetbal heeft de Stichting voorts het evenement Business United georganiseerd.
- 2.9 Voor genoemd "business tot business event" werd destijds een begroting opgesteld, die werd goedgekeurd door de Europese Commissie. Deze begroting met een totaal van NLG 7 miljoen aan kosten werd onder meer gedekt door een subsidie van de Europese Unie van ruim NLG 4 miljoen. Daarnaast werden door de provincies G, F en O subsidies en overbruggingskredieten verstrekt.
- 2.10 De Werkgroep Financiën heeft de afrekening van de Stichting opgesteld ten behoeve van de Europese Commissie. De financiële verantwoording werd volledig verzorgd door de projectgroep onder leiding van L.
- 2.11 Het tekort op de begroting van de Stichting, berekend op basis van een volledige ontvangst van de door de Europese Commissie toegezegde bijdrage overeenkomstig het vastgestelde budget, was NLG 520.674. Dit bedrag werd in de jaarrekening 1998, die in de stuurgroepvergadering van 1 juni 1999 is vastgesteld, geactiveerd als aanloopkosten ten behoeve van het hiervoor in 2.7 vermelde mogelijk te organiseren project "European Business Partner" onder het hoofd "Aanloopkosten

European Business Partner 2000", welke post in de latere jaarrekeningen werd opgenomen onder het hoofd "Aanloopkosten European Business Partner", met weglating dus van het jaartal 2000.

- 2.12 In verband met het mogelijke project "European Business Partner" is door L in januari 1999 JKL BV opgericht, waarmee de provincie G een samenwerkingsovereenkomst zou aangaan. De ondertekening van het definitieve contract ter zake vond plaats in juni 2000.
- 2.13 Toen JKL BV in februari 2001 een nota van circa NLG 1.900.000 aan de provincie G zond met het verzoek tot betaling van dat bedrag over te gaan, ontdekte de provincie G dat namens de provincie een aantal borgstellingen dan wel garanties was afgegeven aan de Bank ten behoeve van JKL BV, hetgeen een vermoeden van plaatsing van valse handtekeningen dan wel onbevoegd aangegaan zijn van verplichtingen deed rijzen.
- 2.14 In afwachting van de uitkomst van een onderzoek door UWW Forensic Services BV heeft de provincie G bij brief van 1 mei 2001 JKL BV laten weten alle betalingen aan laatstgenoemde op te schorten.
- 2.15 Naar aanleiding van de onrust die was ontstaan ten gevolge van de hiervoor vermelde feiten en gebeurtenissen heeft de Stichting aan STU Accountants BV te H (hierna STU te noemen) opgedragen de financiële verantwoordingen van de Stichting van 1977 tot en met 21 augustus 2001 te onderzoeken.
- 2.16 STU heeft op 17 oktober 2001 tussentijds gerapporteerd, op 22 mei 2002 haar eindrapport uitgebracht en een ongedekt tekort op de exploitatie van de activiteiten van de Stichting berekend van NLG 1.862.128.

### 3 De klacht

- 3.1 De klacht houdt in dat betrokkene, in de uitoefening van zijn beroep, zich niet heeft onthouden van hetgeen schadelijk kan zijn voor de eer van de stand der registeraccountants en zich ook overigens heeft gedragen in strijd met de Gedrags- en Beroepsregels Registeraccountants 1994 (GBR 1994).
- 3.2 Voormelde klacht valt in diverse onderdelen uiteen, te weten:
  - (i) dat betrokkene de Stichting in kennis had moeten stellen van de onrechtmatige gedragingen van L waarvan hij op de hoogte was (klaagschrift sub 18), dat hij zich nooit ervan had vergewist of en in hoeverre het bestuur van de Stichting op de hoogte was van de meer gedetailleerde informatie over de jaren 1997, 1998 en 1999 en heeft verzuimd het bestuur te informeren over besluiten van de financiële werkgroep die strijdig waren met het doel van de Stichting (klaagschrift sub 21);
  - (ii) dat betrokkene heeft nagelaten zijn overeenkomst van opdracht met de Stichting op schrift te stellen (klaagschrift sub 22);
  - (iii) dat betrokkene zonder valide reden tot activering van de aanloopkosten is overgegaan (klaagschrift sub 23);
  - (iv) dat betrokkene onzorgvuldig jegens de Stichting is geweest, nu bij de financiële verslagen van 1997 en 1998 misleidende mededelingen zijn gedaan (klaagschrift sub 26);
  - (v) dat betrokkene, hetgeen onverenigbaar is met zijn lidmaatschap van de Werkgroep Financiën, namens de Stichting een goedkeurende verklaring heeft afgegeven bij de verantwoording aan de Europese Commissie, terwijl de afrekening met de Europese Commissie bovendien onvolledig is geweest nu hierin elke vermelding van het geactiveerde deel van het tekort ontbreekt (klaagschrift sub 27).

### 4 De gronden van de beslissing

- 4.1 Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht, naast het in zijn beslissing in deze zaak van 17 augustus 2004 onder 4.1 tot en met 4.9 reeds overwogene, het volgende.

- 4.2 Tegen onderdeel (v) van de klacht, inhoudende dat betrokkene ten onrechte namens de Stichting een goedkeurende verklaring heeft afgegeven bij de verantwoording aan de Europese Commissie, heeft betrokkene als verweer gevoerd dat de namens de Stichting afgelegde verantwoording geen accountantsverklaring bevatte en derhalve ook geen goedkeuring en dat de subsidievoorwaarden van de Europese Commissie dit ook niet als voorwaarde stelden, alsmede dat de afrekening slechts elementen mocht bevatten die door de Europese Commissie waren goedgekeurd en dat andere dan deze elementen - zoals de aanloopkosten - dan ook niet aan de Europese Commissie behoeften te worden gerapporteerd.
- 4.3 Ter uitvoering van de beslissing van de Raad van 3 maart 2005 heeft de Stichting bij brief van 16 maart 2005 het hiervoor in 1.6 onder (e) genoemde stuk in het geding gebracht. Het betreft een op 19 juli 1999 door L opgemaakt stuk, getiteld "Final Budget". Betrokkene heeft in zijn brief van 18 maart 2005 aan de Raad uiteengezet dat dat stuk deel uitmaakt van de afgelegde verantwoording aan de Europese Commissie, dat die verantwoording geen goedkeuring behoeft en dat de subsidievoorwaarden ook niet een zodanige goedkeuring eisen. Betrokkene heeft (andermaal) betoogd dat hij geen accountantsverklaring heeft afgegeven bij of in het kader van de verantwoording aan de Europese Commissie, laat staan een goedkeurende, en dat de in het geding gebrachte accountantsverklaring van 6 oktober 2000 betrekking heeft op en is afgegeven in verband met de afrekening van 24 augustus 2000 ter afwikkeling van de door de provincie G toegezegde subsidie van NLG 1 miljoen ten behoeve van het Europartenaat The Netherlands.
- 4.4 Op grond van de vermelde stukken en de stellingen van partijen komt de Raad tot de conclusie dat voor juist moet worden gehouden de stelling van betrokkene dat hij ter zake van de verantwoording aan de Europese Commissie geen accountantsverklaring heeft afgegeven. Gelet op de datum van de accountantsverklaring enerzijds en de hiervoor genoemde data - onderscheidenlijk 19 juli 1999 en 24 augustus 2000 - anderzijds, ligt het ook meer voor de hand dat de bedoelde accountantsverklaring betrekking heeft op de afrekening van de laatstgenoemde datum. De Stichting heeft althans niet aannemelijk gemaakt - en overigens is ook niet aannemelijk geworden - dat de hier beoordeelde stelling van betrokkene niet juist zou zijn en dat dus wel een accountantsverklaring is afgegeven zoals door de Stichting bedoeld. Dat betekent dat klachtonderdeel (v) feitelijke grondslag mist, zodat het faalt.
- 4.5 Aangezien onderdeel (v) van de klacht is beperkt tot de verantwoording aan de Europese Commissie, hoeft de Raad van Tucht geen aandacht te besteden aan de opmerking in de voormelde brief van 18 maart 2005 van betrokkene aan de Raad dat het zijns inziens overigens op de weg van de Stichting ligt de genoemde afrekening van 24 augustus 2000 alsnog aan de Raad te doen toekomen.
- 4.6 De onderdelen (i) en (iv) van de klacht lenen zich voor gezamenlijk behandeling. Zij hebben - kort samengevat - betrekking op de hierna te noemen gedragingen van L, die niet alleen ingevolge de managementovereenkomst tussen de Stichting en GHI BV als projectleider ten behoeve van de Stichting werkzaam was en, naar als vaststaand kan worden aangenomen, in die hoedanigheid een grote mate van vrijheid en zelfstandigheid genoot, maar die daarnaast ook overwegende zeggenschap had onderscheidenlijk belangen had in onder meer GHI BV, JKL BV en MNO BV Vastgesteld moet worden - betrokkene heeft ook niet betoogd dat zulks anders was - dat de belangen van die vennootschappen geenszins parallel liepen met die van de Stichting. Vastgesteld moet voorts worden dat betrokkene, net zoals ten behoeve van de Stichting, eveneens de accountantswerkzaamheden verrichtte ten behoeve van die vennootschappen.
- 4.7 De Raad stelt ter zake van deze klachtonderdelen voorop dat de in 2.15 van de beslissing van de Raad in deze zaak van 17 augustus 2004 vermelde rapportage van STU, waarin begrepen de aanbiedingsbrief bij het tussentijdse rapport van 17 oktober 2001, wat de daarin opgenomen feiten betreft als niet dan wel onvoldoende weersproken een juiste weergave daarvan bevat. Aldus kan als vaststaand worden aangemerkt dat gelden van de Stichting werden aangewend ten behoeve van de hiervoor in 4.6 genoemde vennootschappen waarin L de (overwegende) zeggenschap had ter dekking van tekorten van die vennootschappen of ter leniging van de liquiditeitsbehoefte van die vennootschappen en wel tot een bedrag van ten minste NLG 906.000 en waarschijnlijk tot een hoger

bedrag, dat L aldus een soort rekening-courantstelsel dan wel "intern verrekeningssysteem" in het leven had geroepen en dat betrokkene daarvan op de hoogte was. Aldus werd de Stichting aan grote risico's blootgesteld die zich ook hebben verwezenlijkt. Gesteld noch gebleken is dat de gedragingen van L plaatsvonden met instemming van de (ter zake bevoegde personen of organen van de) Stichting. Voorts kan als vaststaand worden aangenomen, in de eerste plaats dat de bedoelde aanwending van gelden niets van doen had met de doelstelling of het belang van de Stichting en in de tweede plaats dat vanwege de wijze waarop de financiële verslaggeving ter zake plaatsvond (de aan de Stichting aldus onttrokken gelden werden verwerkt onder diverse posten, zoals "kruisposten", "vooruitbetaalde bedragen" en "debiteuren") de ware aard daarvan zonder toelichting - waarvan niet is gesteld of gebleken dat die is gegeven - verborgen bleef.

- 4.8 Betrokkene, die zoals overwogen met voormelde gedragingen van L bekend was en die de jaarrekeningen van de Stichting samenstelde en ter zake samenstellingverklaringen bij de jaarrekeningen voegde, treft ter zake (dan ook) een ernstig verwijt. Daartoe geldt nader het volgende. In de eerste plaats had betrokkene zelfs in het geval dat hij ervan had mogen en kunnen uitgaan dat (het bestuur) van de Stichting ermee had ingestemd dat door L gelden van de Stichting op oneigenlijke wijze werden aangewend, in de door hem samengestelde jaarrekeningen dat zonneklaar en voldoende toegelicht tot uitdrukking moeten brengen. Dat is niet geschied. In de tweede plaats had, naar zonder toelichting voor zich spreekt, betrokkene indien hij daar niet van had mogen of kunnen uitgaan de jaarrekeningen niet mogen samenstellen en nog minder in de verhullende zin waarin dat is geschied, nu daarin, naar voor hem duidelijk was en in ieder geval had moeten zijn, transacties moesten worden verwerkt die onbevoegd hadden plaatsgevonden, buiten de doelstelling van de Stichting vielen en deze aan grote risico's blootstelden. Geconfronteerd met dit een en ander had betrokkene alvorens de jaarrekeningen samen te stellen - onverwijld - het bevoegde orgaan van de Stichting en daarmee haar bestuur dienen in te lichten. Ook dat heeft hij achterwege gelaten.
- 4.9 Betrokkene heeft zich ter zake onder meer verweerd met de stelling dat - het bestuur van - de Stichting met het een zowel als het ander op de hoogte was, daarmee instemde en op de hoogte was van en instemde met de wijze van verwerking van de hier bedoelde transacties in de onderscheiden jaarrekeningen van de Stichting. Dienaangaande herhaalt de Raad van Tucht in de eerste plaats zijn overwegingen in zijn beslissing van 17 augustus 2004 dat - mede in verband met de eigen verantwoordelijkheid van betrokkene als registeraccountant voor (de kwaliteit van) zijn werkzaamheden - voor de beoordeling van de hier besproken onderdelen van de klacht niet van belang is welke de opvatting van bestuurders van de provincies O, G en F onderscheidenlijk de gemeente A of enige andere gemeente in de genoemde provincies ter zake is of was, voor zover deze bestuurders geen deel hebben uitgemaakt van het bestuur van de Stichting en, onderscheidenlijk of van de stuurgroep van de Stichting, dat evenmin van belang is welke de opvatting is omtrent die onderwerpen van andere personen die geen deel hebben uitgemaakt van het bestuur van de Stichting en, onderscheidenlijk of van de stuurgroep van de Stichting en die ook anderszins geen - eigenlijk gezegde - verantwoordelijkheid dragen voor het beleid en de gang van zaken van de Stichting en dat derhalve evenmin van belang is of deze personen al of niet hebben ingestemd met het verricht zijn van de meergenoemde transacties en het gehanteerd zijn in verband daarmee van het meergenoemde "intern verrekeningssysteem". Noch is van belang of deze personen betrokkene hebben doen weten dat - het bestuur van - de Stichting op de hoogte was van het een en ander en daarmee instemde indien zulks mocht blijken niet het geval te zijn (geweest).
- 4.10 De conclusie uit het door de Raad bevolen getuigenverhoor naar aanleiding van het hiervoor in 4.9 vermelde verweer is niet alleen zonneklaar dat de feitelijke grondslag ervan niet aannemelijk is geworden, laat staan is komen vaststaan, maar ook dat, integendeel, is komen vaststaan dat (het bestuur van) de Stichting juist niet op de hoogte was van de oneigenlijke en onbevoegde aanwending van de gelden van de Stichting door L alsmede dat de wijze waarop de jaarrekeningen door betrokkene waren ingericht het in ieder geval niet in zich had dat inzicht aan het bestuur van de Stichting alsnog te verschaffen.
- 4.11 Dat betrokkene zich in dit verband ten verweere erop zou kunnen beroepen dat, zoals hij heeft gesteld, L "betrokkene (bevestigde) dat de leden van het bestuur op de hoogte waren van de proble-

matiek met betrekking tot de vereffening van de rekening-courantverhoudingen” is zo onmiskenbaar niet vol te houden dat het geen beoordeling behoeft. Datzelfde geldt voor de als verweer gepresenteerde stelling van betrokkene “dat het feit dat de rekening-courantverhouding niet in de financiële verslagen van de stichting naar voren is gekomen (...) niets met misleiding te maken had. Het waren namelijk L en D die betrokkene uitdrukkelijk verzochten de jaarverslagen in de gepresenteerde vorm op te stellen. Het verzoek aan betrokkene daarbij was om zo eenvoudig mogelijk te werken, aangezien aangegeven werd dat meer gedetailleerde informatie tussentijds steeds mondeling met de stuurgroep werd besproken en bekend was bij de Werkgroep Financiën”. De raad stelt naar aanleiding van dit verweer vast dat betrokkene blijkbaar van opvatting is dat de verantwoordelijkheid van een registeraccountant voor (de kwaliteit van) zijn werkzaamheden niet verder gaat dan het slaafs opvolgen van instructies door degenen die tot het geven daarvan bovendien niet bevoegd zijn en mogelijk zelfs malicieus handelen en voorts dat het toelaatbaar is dat het aanvaardbaar is dat dientengevolge werkzaamheden worden verricht, zoals in dit geval het samenstellen van jaarrekeningen, die ook afgezien daarvan uit een oogpunt van professionele kwaliteit ernstige gebreken vertonen. Dat die opvatting ondeugdelijk is, spreekt voor zich. Daaraan doen de uiteenzettingen van betrokkene in zijn verweerschrift wat onder een samenstellingsopdracht moet worden verstaan geenszins af.

- 4.12 De slotsom van hetgeen hiervoor is overwogen is dan ook dat de onderdelen (i) en (iv) van de klacht gegrond zijn.
- 4.13 Het in klachtonderdeel (ii) gestelde is door betrokkene onweersproken gelaten en daarmee aanneemelijk geworden. Het nalaten om in strijd met de voor een registeraccountant geldende voorschrift een opdracht schriftelijk vast te leggen onderscheidenlijk te bevestigen, is verwerpelijk te achten en geeft blijk van een slordige wijze van beroepsuitoefening, maar rechtvaardigt op zichzelf en zonder meer geen tuchtrechtelijk verwijt. In samenhang echter met de tekortkomingen wat het professionele handelen betreft zoals de Raad deze in deze zaak overigens vaststelt en die alle rechtstreeks op die opdracht betrekking hebben, is dit nalaten wel mede bepalend voor de beantwoording van de vraag hoe ernstig die tekortkomingen moeten worden beoordeeld. Bovendien ligt het voor de hand en kan er ook in dit geval van worden uitgegaan dat het niet op schrift stellen van de overeenkomst van opdracht mede veroorzaakt dat de opdracht slechter althans onzorgvuldiger wordt uitgevoerd dan wanneer die schriftelijke vastlegging wel had plaatsgevonden, welke vastlegging immers onder meer de functie heeft scherper voor ogen te doen houden wat ter zake van de taakuitoefening van de registeraccountant wordt verlangd en problemen zoals die zich thans hebben voorgedaan te voorkomen.
- 4.14 De Raad acht ook klachtonderdeel (iii) gegrond en wel in die zin dat naar de geldende vaktechnische opvattingen activering van aanloopkosten zoals te dezen is geschied slechts had mogen plaatsvinden indien zij gepaard was gegaan met een - in dit geval ontbrekende - toelichting. Die toelichting was te meer noodzakelijk omdat deze aanloopkosten - één van de grootste posten op de balans van de Stichting - immers in feite een budgetoverschrijding met betrekking tot het project betroffen en het bovendien nog maar zeer de vraag was of die overschrijding kon worden aangemerkt als gemaakte kosten die als nuttig voor een volgend project konden worden aangemerkt.
- 4.15 Met betrekking tot onderdeel (iii) van de klacht heeft betrokkene eveneens (onder meer) het verweer gevoerd dat - het bestuur van - de Stichting op de hoogte was van de in dat onderdeel bedoelde activering en daarmee instemde. Naar aanleiding van de in deze zaak gehouden getuigenverhoren moet worden vastgesteld dat het verweer feitelijk deugdelijke grondslag heeft in die zin dat het bij (het bestuur van) de Stichting bekend was dat het verlies op het voormelde project was geactiveerd en dat daarmee akkoord werd gegaan, zodat (het bestuur van) de Stichting voor die wijze van boeken een eigen verantwoordelijkheid nam en heeft en die niet kan afschuiven door te verwijzen naar de accountant. Dat laat echter de eigen verantwoordelijkheid van de accountant voor de vastgestelde onjuiste althans onvolledige boeking onverlet, te meer nu niet valt uit te sluiten dat (het bestuur van) de Stichting met die - wijze van - boeken akkoord is gegaan juist omdat daarbij werd afgegaan op het voorstel en het oordeel van betrokkene. Van dat laatste kan te meer worden uitgegaan omdat geenszins reden bestaat te veronderstellen dat juist door (het bestuur van) de Stichting werd gemeend dat het verlies op het project in de vorm van activering daarvan op de balans als aanloopkosten zou

moeten worden verwerkt. De omstandigheid dat betrokkene (de achtergrond van) deze activering voor (het bestuur van) de Stichting niet verborgen heeft gehouden is wel - in mitigerende zin - van belang bij de beoordeling van de geconstateerde tekortkoming van betrokkene in deze.

- 4.16 De slotsom van hetgeen hiervoor is overwogen is dat de klacht wat betreft onderdeel (v) ongegrond is en wat de overige onderdelen betreft gegrond is in voege zoals omschreven. Betrokkene heeft zich aldus gedragen op een wijze die schadelijk is voor de eer van de stand der registeraccountants en heeft daarmee gehandeld in strijd met het bepaalde in artikel 5 van de GBR-1994.
- 4.17 Met betrekking tot de vraag of een en zo ja welke maatregel aan betrokkene dient te worden opgelegd is de Raad van Tucht van oordeel dat de aard en de ernst van de vastgestelde tekortkomingen van betrokkene oplegging van de maatregel van schorsing alleszins rechtvaardigt. In aanmerking nemende echter dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld en dat niet is gebleken van enig eigen belang van betrokkene bij diens gewraakte gedragingen in deze zaak, zal de Raad volstaan met oplegging van de maatregel van schriftelijke berisping.

### **De beslissing**

#### **De Raad van Tucht:**

- **verklaart de onderdelen (i), (ii), (iii) en (iv) van de klacht gegrond in voege zoals hiervoor is omschreven;**
- **legt ter zake van deze gegrond bevonden onderdelen van de klacht aan betrokkene de maatregel van schriftelijke berisping op;**
- **verklaart onderdeel (v) van de klacht ongegrond.**

*Aldus beslist door mr. J.H.M. Willems, voorzitter, drs. E.J.F.A de Haas RA en mr. O.G. van Laar, leden, in aanwezigheid van W. Welmers, adjunct-secretaris, en uitgesproken ter openbare zitting van de Raad van Tucht van 14 februari 2006.*

Het begon waarschijnlijk heel onschuldig: de (klagende) Stichting ABC trok een projectleider aan, die kennelijk zijn eigen accountant meebracht voor de werkgroep Financiën, waarvan de projectleider óók deel uitmaakte. Betrokkene verrichtte ook accountantswerkzaamheden voor vennootschappen van de projectleider. Dat behoefde geen bezwaar te zijn zolang die vennootschappen geen enkele band hadden met de Stichting. Maar toen die band wel ontstond, had betrokkene zich moeten afvragen of hij beide heren kon blijven dienen, zeker toen duidelijk werd dat gelden van de Stichting werden overgeheveld naar de vennootschappen, zonder duidelijk met de Stichting verwant doel. Dit aspect van belangenverstremgeling komt in de uitspraak wel terloops ter sprake, maar er is niet over geklaagd.

Opvallend is dat de Raad van Tucht (RvT) meent dat het achterwege laten van een schriftelijke vastlegging c.q. bevestiging van de opdracht 'op zichzelf en zonder meer' geen tuchtrechtelijk verwijt rechtvaardigt. Hoewel hieraan in tuchtzaken met betrekking tot het stelsel van kwaliteitsbeheersing wel zwaarder is getild, acht ik dit standpunt van de RvT begrijpelijk: de opdrachtbevestiging is een zaak tussen opdrachtgever en accountant, en raakt derden niet.

Het achterwege laten hiervan is wel onverstandig, en de RvT weegt dit dus wel mee bij de bepaling van de sanctie. Die lijkt stellig gerechtvaardigd, al was het alleen maar om het slaafs opvolgen van instructies van de gecontroleerde. Betrokkene is dan ook kennelijk niet in beroep gegaan, waarschijnlijk mede omdat de RvT een schorsing alleszins gerechtvaardigd achtte, maar met een berisping volstond omdat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk was veroordeeld en geen eigen belang bij zijn gedragingen had.

Hans Blokdijk