ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/455 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra)

van 2 augustus 2013 in de zaak met nummer 13/455 Wtra AK

van

de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid
X & ZN B.V.,
gevestigd te [plaats],
K L A A G S T E R,
raadsman: mr. L.A.M.J. Pütz,

t e g e n

drs. Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:
- het op 28 februari 2013 ingekomen klaagschrift van 25 februari 2013, met bijlagen;

- het op 13 maart 2013 ingekomen verweerschrift van 9 maart 2013, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 3 mei 2013, waar zijn verschenen - aan de zijde van klaagster - haar statutair directeur de heer A, tot bijstand vergezeld van mr. L.A.M.J. Pütz, advocaat te Utrecht, en de heer B AA, bestuursvoorzitter van de aandeelhoudster van klaagster, de Stichting Administratiekantoor X & Zn, en - aan de zijde van betrokkene - drs. Y RA, in persoon.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten respectievelijk toegelicht (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en doen antwoorden respectievelijk geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene staat ingeschreven als (openbaar) registeraccountant. Hij houdt kantoor te [plaats] onder de naam Accountancy1 (hierna: Accountancy1) en vervult - onder meer - de functie van “compliance officer” voor circa 25 accountantskantoren.

2.2 Klaagster is voor 50% eigenaar van de aandelen in het kapitaal van C Holding B.V. (hierna: "C Holding"). D Beheer B.V. (hierna: "D") is de eigenaar van de andere 50% van de aandelen. C Holding is op haar beurt 100% eigenaar van de aandelen in het kapitaal van de werkmaatschappij "C Baggertechnieken B.V." (hierna: C). D is de alleen/zelfstandig bevoegde bestuurder van C Holding. C Holding is de alleen/zelfstandig bevoegde bestuurder van C. De natuurlijke personen “achter” deze vennootschappen zijn A en D.

2.3 De specialiteit van D is hydraulisch baggeren en de specialiteit van klaagster is mechanisch baggeren. Beide specialiteiten werden in C gebundeld, waarbij de twee (indirecte) aandeelhouders als werkwijze overeenkwamen dat C, indien bij haar een aanvraag binnenkomt voor hydraulisch baggeren, die werkzaamheden zelf uitvoert, en voor een aanvraag voor mechanisch baggeren, klaagster inhuurt. Klaagster belast vervolgens C voor deze door haar in regie uitgevoerde werkzaamheden op basis van de vooraf afgesproken tarieven en een opslag van 6%. Vervolgens belast C haar opdrachtgever conform het met die opdrachtgever overeengekomen tarief.

2.4 In de Algemene Vergadering van Aandeelhouders van C Holding d.d. 20 oktober 2011 werd door D jegens klaagster melding gemaakt van het feit dat zij het niveau van de informatie- en communicatielijnen tussen klaagster en C *“op het gebied van de financiële projectbewaking en afwikkeling vanaf het begin als onvoldoende en storend heeft ervaren”*. In september 2012 werden door C aan klaagster de resultaten voorgelegd van een door E Accountants en Belastingadviseurs B.V. in opdracht van C uitgevoerde steekproef, waarin over de jaren 2006 tot en met 2011 een aantal van 29 projecten was onderzocht. Uit dit onderzoek bleek een door klaagster aan C teveel in rekening gebracht bedrag van € 257.501,20.

2.5 Naar aanleiding van genoemde steekproef vond op 11 september 2012 binnen C een managementteamvergadering plaats. De notulen van deze vergadering, die door D en A voor akkoord zijn ondertekend, houden onder meer het navolgende in:
"A stemt in met een volledig boekenonderzoek welke alle werkzaamheden en projecten vanaf 2004 t/m heden welke door X voor C zijn uitgevoerd en gefactureerd betreffen. A onderstreept hierbij nog eens dat 'hij hierbij niets wil verbloemen'. D deelt mee dat het onderzoek door een onafhankelijk accountant zal worden uitgevoerd en dat de kosten van het onderzoek voor rekening komen van de veroorzaker, nl. de firma X. A begrijpt en accepteert dit. D eist dat het teveel gefactureerde wordt gerepareerd en terugkomt bij C. A stemt hiermee volledig mee in. Op welke manier er exact terugbetaald gaat worden zal mede afhangen van de uitkomsten van het boekenonderzoek."

2.7 Vervolgens heeft C betrokkene aan klaagster als een onafhankelijk accountant gepresenteerd. De door betrokkene aan de besturen van klaagster en C verstuurde opdrachtbevestiging, gedateerd 18 september 2012, die door ing. D en A voor akkoord is ondertekend, houdt - onder meer - in:
“Geachte heren A en D,
Tussen de vennootschappen X & Zn. B.V. en C Baggertechnieken B.V. vinden financiële transacties plaats. U heeft ons verzocht om de in deze brief beschreven specifieke werkzaamheden met betrekking tot de financiële transacties uit te voeren. Deze brief is bedoeld om de voorwaarden en de doelstelling van de aan ons verstrekte opdracht en de aard en beperking van onze dienstverlening te bevestigen.
Opdracht
Wij zullen de opdracht uitvoeren en over de uitkomsten rapporteren in overeenstemming met Standaard 4400, "Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie".
Het doel van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden is het verrichten van die werkzaamheden die wij met u zijn overeengekomen en het rapporteren over de feitelijke bevindingen. Aangezien wij slechts verslag doen van feitelijke bevindingen uit hoofde van de overeengekomen werkzaamheden betekent dit dat op het in ons rapport opgenomen cijfermateriaal en toelichtingen geen accountantscontrole is toegepast en dat evenmin een beoordelingsopdracht is uitgevoerd. Dit houdt in dat aan onze rapportage geen zekerheid kan worden ontleend omtrent de getrouwheid van het in ons rapport opgenomen cijfermateriaal en toelichtingen daarop.
Het is de bedoeling dat u zelf een oordeel vormt over de werkzaamheden en over de in dit rapport weergegeven bevindingen en op basis daarvan uw eigen conclusie trekt. Wij wijzen u er op dat wij volledige en vrijelijke toegang dienen te hebben tot de administratie en overige gegevens en informatie van uw vennootschappen. Daarnaast dienen wij vrijelijk te kunnen communiceren met de accountants van de vennootschappen. U geeft hiervoor nadrukkelijk uw toestemming.
(…)
Werkzaamheden
X & Zn. B.V verricht voor C Baggertechnieken BV. werkzaamheden en factureert deze werkzaamheden op basis van schriftelijke afspraken en aan de hand van haar projectenadministratie.
Wij zijn met u overeengekomen om over de boekjaren 2004 tot en met 2012 de volgende werkzaamheden te verrichten:
- wij zullen bij X & Zn. B.V. de mutaties in de financiële administratie aansluiten en onderzoeken aan de hand van de interne en externe brondocumenten;

- wij zullen bij X & Zn. B.V. de boekingen en aansluitingen onderzoeken van de mutaties in de projectadministratie met de financiële administratie resp. bron documenten;
- wij zullen de aansluitingen tussen de factureringen vanuit X & Zn. B.V. aan C Baggertechnieken BV., projectenadministraties en de schriftelijke afspraken tussen beide vennootschappen onderzoeken;
- wij zullen de factureringen vanuit de X Transport B.V. aansluiten met de doorbelasting van deze transportkosten aan C Baggertechnieken B.V.

(…)

Honorarium

Het honorarium is gebaseerd op de nodige tijdsbesteding en het individuele uurtarief. De uurtarieven exclusief omzetbelasting zijn: € 160 voor accountant en € 90 voor assistent-accountants. De verrichte werkzaamheden worden maandelijks aan u in rekening gebracht op basis van de voortgang daarvan. De betalingstermijn bedraagt 30 dagen. Wij factureren aan X & Zn. B.V., die zorg draagt voor de correcte afwikkeling ervan. (…)".

2.8 Op 23 oktober 2012 heeft betrokkene zijn eerste "Rapport van feitelijke bevindingen" uitgebracht. Dit rapport (hierna ook: het rapport) heeft betrekking op de projecten die in het eerste halfjaar 2012 door klaagster voor C zijn uitgevoerd. In dit rapport maakt betrokkene melding van een volgens hem absoluut bedrag van € 32.596,78 en een indicatief bedrag van € 84.059,98 als bedragen die door klaagster teveel aan C in rekening zouden zijn gebracht. Klaagster diende voor dit deelonderzoek van betrokkene een bedrag van € 20.960,00 (excl. BTW) aan Accountancy1 te betalen.

2.9 Hierop wilde klaagster het onderzoek niet verder vervolgen, maar trachten het bestaande geschil op een andere wijze op te lossen. Klaagster maakte dit standpunt door middel van haar gemachtigde, de heer B AA voornoemd (hierna: "B") bekend aan C, die daar niet mee instemde. D eiste namens C dat het projectenonderzoek zou worden voortgezet en verlangde ook van klaagster dat deze een percentage van haar aandelen in C Holding zou overdragen aan D. B zond op 11 december 2012 een e-mail aan C. In die e-mail heeft B zijn bedenkingen geuit over de onafhankelijkheid en objectiviteit van betrokkene.

2.10 Betrokkene heeft op evenvermelde e-mail gereageerd met een brief aan B van 13 december 2012, inhoudende:

“Betreft: X & Zn. B.V. en C Baggertechnieken B.V.

Geachte heer B,

In verband met mijn zorgplicht informeer ik u naar aanleiding van uw schrijven aan de heer D (…)

In paragraaf 6 pagina 1 stelt u, quote:

"Opmerkelijk is echter dat Accountancy1 niet echt een onafhankelijk accountant is. Immers naar ik begreep is Accountancy1 een relatie van jouw accountant hetgeen natuurlijk niet pleit voor de vereiste onpartijdigheid. Daarenboven is opmerkelijk dat jij kennelijk al besprekingen met Accountancy1 hebt gevoerd voordat X daarbij werd betrokken. Immers A had al een concept opdrachtbevestiging in de bus voordat hij ooit ook maar één woord met Accoutancy1 had gewisseld. Ook bij die handelwijze kunnen vraagtekens gezet worden."

Ik kan u bevestigen dat ik onafhankelijk en objectief ben ten opzichte van zowel X & Zn. B.V. en C Baggertechnieken B.V.. Vóór 7 september 2012 waren beide organisaties

en hun directeuren de heer A en de heer D bij mij onbekend en heb ik nooit enig contact gehad met een van hun medewerkers en of de heer A en of de heer D.
Op verzoek van de accountant van C Baggertechnieken B.V. heb ik op 17 september 2012 voor het eerst de heer D ontmoet en gesproken. Dit gesprek heeft plaats gevonden om te kunnen bepalen of de opdracht door mij kon worden aanvaard. Dit in verband met de fundamentele beginselen uit de Verordening Gedragscode en overige beroepsvoorschriften van NBA.
Naar aanleiding van dit gesprek heb ik een dag later op 18 september 2012 een conceptopdrachtbevestiging aan de heer D gemaild met het verzoek om deze door te sturen aan de heer A ter voorbereiding van de bespreking op de locatie [locatie] op 19 september 2012. Daarna heb ik beide heren nog eenmaal ontmoet in een gezamenlijke bespreking in [plaats] op 17 oktober 2012 ter bespreking van mijn conceptrapportage en in het kader van hoor en wederhoor van mijn bevindingen. In alle besprekingen heb ik nadrukkelijk aangegeven dat ik onpartijdig ben en alleen communiceer naar beide partijen tegelijkertijd en dat ik dit ook van hen verwacht.
Indien u mijn integriteit in deze ter discussie stelt dan verneem ik graag van u de feiten waarop u zich baseert. Als u geen feiten hebt, dan verwacht ik van u dat u uw uitlatingen terugneemt. Insinuaties en emoties zijn in deze niet relevant.
In paragraaf 7 pagina 1 laatste zin en paragraaf 1 pagina 2 stelt u, quote:
"Gelet op de wijze waarop de opdrachtverlening heeft plaatsgevonden, de inhoud van het rapport d.d. 23 oktober 2012 en het bedrag dat tot en met 31 oktober 2012 aan Accountancy1 betaald moet worden, is X van mening dat onder de gegeven omstandigheden het onderzoek niet verder vervolgd dient te worden."
In paragraaf 4 onder nummer 2 laatste zin stelt u, quote:
"Dat heeft geen zin en onder die omstandigheden kan en mag van X niet verlangd worden dat zij de kosten van een dergelijk uiteindelijk nutteloos rapport voor haar rekening zal nemen."
Bovenstaande geeft aan dat u zich de ernst van de situatie onvoldoende realiseert. Als bestuursvoorzitter bent u uiteindelijk verantwoordelijk en aansprakelijk voor de onregelmatigheden (zowel de bewuste als onbewuste) die in de organisatie plaatsvinden. De bevindingen zijn in een bijeenkomst op 17 oktober 2012 mede ten behoeve van hoor en wederhoor besproken en vastgesteld. De geconstateerde onregelmatigheden kunt u niet ontkennen en het rapport kunt u niet afdoen als "nutteloos", te meer omdat u er geen feiten tegenover stelt en met mij op geen enkele wijze over de bevindingen hebt gecommuniceerd. In plaats van dat u door de bevindingen wordt gealarmeerd, bagatelliseert u de uitkomsten van het onderzoek. Deze reactie strookt niet met de verantwoordelijkheid die u hebt. Mijns inziens zouden de bevindingen u juist aanleiding moeten geven om het onderzoek te intensiveren, zowel in de tijd als de te onderzoeken projecten. Uw reactie kwalificeer ik als niet integer en onbehoorlijk bestuur.
Naast bestuursvoorzitter bent u accountant en bent u onderworpen aan de fundamentele beginselen van de Verordening Gedragscode NBA. Deze zijn ook van toepassing in uw functie van bestuursvoorzitter. Uit uw reacties concludeer ik dat u hiervan onvoldoende bewust bent en onvoldoende op de hoogte bent van de regelgeving. Wellicht is het verstandig om u hierin te laten bijstaan door een deskundige die u behoedt voor misslagen.
In de laatste alinea van pagina 2 en eerste vier alinea's van pagina 3 citeert u vier teksten uit het rapport van feitelijke bevindingen. Als u dit doet is het belangrijk dat u de exacte tekst citeert. Dit is niet steeds het geval.
Uw reactie hierop is opgenomen in alinea 5 pagina 3 en luidt, quote:

"Gelet op al deze voorbehouden en geen dan wel onvoldoende informatieverstrekking heeft het voeren van onderzoek geen zin. Daartoe dient eerst vastgesteld te worden aan de hand waarvan onderzocht en gecontroleerd moet worden. Pas indien en zodra die parameters zijn vastgesteld kan een onderzoek zinvolle resultaten hebben."
Uw reactie is niet adequaat. De eerste twee teksten zijn verplichtingen vanuit de accountantsregelgeving en de laatste twee teksten zijn feiten.
De verplichtingen vanuit de regelgeving zijn de exacte teksten die de "Handleiding Regelgeving Accountancy" (HRA) verplicht voorschrijft. De achtergrond hiervan is dat de werkzaamheden moeten zijn verricht in overeenstemming met de opdrachtbevestiging en de betreffende Controle en Overige Standaarden (COS). Als op het cijfermateriaal een accountantscontrole is toegepast dan zullen ook zaken in het onderzoek worden betrokken die geen direct verband hebben met het feitenonderzoek voortvloeiend uit de opdracht. Deze werkzaamheden hebben onder andere betrekking op toepasselijkheid van de regelgeving (bijv. cao, milieuwetgeving, sociale wetgeving, fiscale regels enz.); de administratieve organisatie, interne beheersing, procedures en functiescheidingen; risicoanalyse op zowel postenniveau als stroomhedenniveau als organisatieniveau, mogelijke aansprakelijkheidsstellingen enz.. Kortom werkzaamheden die geen direct verband houden met de doelstelling van het onderzoek, namelijk onderzoek naar de correctheid van de in rekening gebrachte lasten op de projecten die X & Zn. B.V. uitvoert voor C Baggertechnieken B.V.
Uw opmerking ten aanzien van het vaststellen van parameters is onjuist. Ik verwijs u naar pagina 2 van de opdrachtbevestiging. In de paragraaf "werkzaamheden" zijn deze gedefinieerd.
In paragraaf 7 pagina 3 tweede zin stelt u, quote:
"Vervolgens zouden jullie dan besluiten of ook de andere jaren onderzocht zouden moeten worden. Naar mening van A hoeft zulks - gelet op de uitkomst van het onderzoek van de eerste zes maanden van 2012 - niet te geschieden."
Op 18 september 2012 is een overeenkomst gesloten tussen enerzijds X & Zn. B.V. en C Baggertechnieken B.V. en anderzijds Accountancy1. In de overeenkomst is de periode boekjaren 2004 tot en met 2012 opgenomen. De overeenkomst kan niet eenzijdig worden ontbonden. Hiervoor zult u niet alleen met C Baggertechnieken B.V., maar ook met mij in gesprek moeten gaan.
Uit uw schrijven maak ik op en kan ik mij niet aan de indruk onttrekken dat u de ernst van de situatie onvoldoende beseft en dat u onvoldoende kennis heeft van de van toepassing zijnde regelgeving. Mijns inziens is het in uw belang en een wijs besluit als u zich door deskundigen zowel op juridisch als accountantsgebied laat bijstaan.
Om misverstanden te voorkomen wordt een afschrift van deze brief aan de heren A en D verstrekt.
(..)

2.11 Betrokkene heeft de reactie van B op zijn brief (die door B ook A en P.H.G. D was gezonden) beantwoord met een brief van 18 december 2012, inhoudende:
“Betreft: X & Zn. B.V. en C Baggertechnieken B.V.
Geachte heer B,
In volgorde van uw memo informeer ik u. Uw memo is op blanco papier uitgebracht. Volledigheidshalve is in de bijlage dit memo bijgevoegd.
Op 23 oktober 2012 heb ik het "Deelrapport van feitelijke bevindingen" aan de betrokken partijen toegezonden. Sindsdien zijn er de volgende inkomende en uitgaande correspondenties met de heren A en D geweest:

- 13 november 2012, uitgaande email aan de heren A en D betreffende de voortgang van het onderzoek;
- 13 november 2012, inkomende email betreffende reactie van de heer D op de voortgang van het onderzoek;
- 23 december 2012, inkomende email betreffende het verzoek van de D en een afschrift van het schrijven van de heer B;
- 23 december 2012, uitgaande email aan de heer B betreffende de reactie op zijn schrijven. Met een afschrift aan de heren A en D.

Afschriften van bovengenoemde correspondentie is bijgevoegd. Meer correspondentie en of overige contacten zijn er niet geweest tussen mij en de genoemden personen.
In hoofdstuk Ad (1) stelt u dat ik in de tussen partijen ontstane discussie ben betrokken. Ik kan u verzekeren dat noch X & Zn. B.V. noch C Baggertechnieken B.V. mij in de tussen hen ontstane discussie hebben betrokken. Ik heb op 13 december 2012 aan u een reactie gezonden op uw uitlatingen betreffende mijn werkzaamheden en mijn uitgebrachte "Deelrapport van feitelijke bevindingen". U hebt namelijk een oordeel gegeven over mijn werkzaamheden en rapportage. Dit heeft u gedaan zonder met mij hierover vooraf te verstaan. In dezelfde brief heb ik nadrukkelijk aangegeven dat ik op de overige alinea's, niet mijn werkzaamheden en het rapport betreffende, niet in ga en geen informatie verstrek. Ook nu zal ik dit niet doen. In verband met mijn zorgplicht heb ik de heren A en D een afschrift van de brief van 13 december 2012 gezonden. Dit om te voorkomen dat door uw schrijven twijfel en of een onjuiste voorstelling zou ontstaan over de door mij uitgevoerde werkzaamheden en het uitgebrachte rapport.
Het bovenstaande kwalificeert u dat ik in de tussen partijen ontstane discussie ben betrokken. Volgens u zou ik niet mogen reageren naar u toe op de uitspraken die u doet over mijn werkzaamheden en mijn uitgebrachte rapport. Dit begrijp ik niet en is op zijn minst een vreemde redenering. Als accountant heb ik zelfs de plicht om onjuiste uitspraken en voorstellingen over mijn werkzaamheden en rapportages te voorkomen en of te corrigeren.
In hoofdstuk Ad (1) stelt u verder dat de wijze waarop ik heb gehandeld niet in overeenstemming is met de regels en dat ik alle fundamentele regels die aan het zijn van een onafhankelijke deskundige verbonden zijn aan de laars heb gelapt. Graag verneem ik, door verwijzing naar de regelgeving, welke regels ik volgens u heb overtreden.
Hoofdstuk Ad (2), eerste bullit:
Op 7 september 2012 zijn de namen van X & Zn. B.V. en C Baggertechnieken B.V. aan mij voor het eerst kenbaar gemaakt door de accountant van C Baggertechnieken B.V. met het verzoek of ik een afspraak wilde maken. Op 17 september 2012 heeft de afspraak plaatsgevonden en heb ik de heer D voor het eerst gesproken en ontmoet. Op 19 september 2012 hebben de heren A en D mij opdracht gegeven voor het betreffende onderzoek. De betreffende brief is gedateerd op 18 september 2012. Vóór 19 september 2012 had ik geen opdracht tot het betreffende onderzoek. Voor uw veronderstelling dat dat wel zo was, ontvang ik graag relevante feiten.
Hoofdstuk Ad (2), tweede bullit:
In mijn onderzoek heb ik afwijkingen / onregelmatigheden geconstateerd. Deze afwijkingen/ onregelmatigheden heb ik in het "Deelrapport van feitelijke bevindingen" vermeld. Zowel in het "Deelrapport van feitelijke bevindingen" als in mijn brief van 13 december 2012 heb ik hieraan geen kwalificaties gegeven. Dat zal ik ook nu niet doen. In mijn brief van 13 december 2012 heb ik aangegeven dat u als voorzitter uiteindelijk verantwoordelijk en aansprakelijk bent voor de onregelmatigheden (zowel de bewuste als onbewuste) die in de organisatie plaatsvinden.

Uw opmerking dat (quote) "Kwalificaties zoals nu door u worden gehanteerd horen niet in een rapport van feitelijke bevindingen thuis" is geen correcte constatering. In het rapport zijn geen kwalificaties opgenomen. In het rapport is in de eerste alinea op pagina 2 vermeld (quote) "Het is de bedoeling dat u zelf een oordeel vormt over de in dit rapport weergegeven bevindingen en op basis daarvan uw eigen conclusie trekt."
Hoofdstuk Ad (2), derde bullit:
Kunt u mij aangeven waarom mijn constatering (quote) "dat u zich de ernst van de situatie onvoldoende realiseert" niet door een onafhankelijke deskundige kan worden gedaan.
Hoofdstuk Ad (2), vierde bullit:
Ik herhaal mijn zin uit de brief van 13 december 2012, quote:
"De geconstateerde onregelmatigheden kunt u niet ontkennen en het rapport kunt u niet afdoen als "nutteloos", te meer omdat u er geen feiten tegenover stelt en met mij op geen enkele wijze over de bevindingen hebt gecommuniceerd. In plaats van dat u door de bevindingen wordt gealarmeerd, bagatelliseert u de uitkomsten van het onderzoek. Deze reactie strookt niet met de verantwoordelijkheid die u hebt. Mijns inziens zouden de bevindingen u juist aanleiding moeten geven om het onderzoek te intensiveren, zowel in de tijd als de te onderzoeken projecten. Uw reactie kwalificeer ik als niet integer en onbehoorlijk bestuur."
De kwalificaties "niet integer" en "behoorlijk bestuur" zijn ingegeven door de volgende feiten:

- het rapport wordt betiteld als "een dergelijk uiteindelijk nutteloos rapport"
- de bevindingen worden gebagatelliseerd / klein gemaakt
- vooraf is op geen enkele wijze informatie en of toelichting ingewonnen
- de reacties zijn niet gebaseerd op feiten en kennis.

In de derde alinea op pagina 3 reageert u op mijn zorgplicht. Ik herhaal hier mijn informatie opgenomen op de vorige pagina 2. In verband met mijn zorgplicht heb ik de heren A en D een afschrift van mijn brief gezonden. Dit om te voorkomen dat door uw schrijven twijfel en of een onjuiste voorstelling zou ontstaan over de door mij uitgevoerde werkzaamheden en het uitgebrachte rapport.
Uw opmerking onder de vierde alinea op pagina 3 is niet correct. Op pagina 1 van deze brief heb ik u aangegeven welke correspondentie in de tijd tussen de betrokken partijen heeft plaatsgevonden. Van alle uitgaande correspondentie mijnerzijds heb ik telkens alle partijen een afschrift gezonden. Dit is ook gebeurd met de door u bedoelde correspondentie van 13 december 2012. Alle partijen hebben van de door mij verzonden correspondentie een afschrift ontvangen. Er zijn door mij geen enkele andere correspondenties verricht aan de betrokkenen.
Uw opmerking onder de vijfde alinea op pagina 3 begrijp ik niet. Graag verneem ik van u, door verwijzing naar de regelgeving, welke regels van de onafhankelijkheid ik volgens u heb geschonden.
Betreft zesde alinea op pagina 3. U hanteert wel een heel bijzondere manier en handelswijze om het onderzoek en de rapportage daarover als nutteloos te kwalificeren. Ook hier ben ik er van overtuigd dat u de ernst ervan onderschat. De geconstateerde afwijkingen kunt u niet ontkennen en kunnen alleen terzijde worden geschoven ná overeenstemming tussen C Baggertechnieken B.V. en X & Zn. B.V. Uw redenering is wel zeer kort door de bocht en past niet bij uw verantwoordelijkheid.
Tweede alinea pagina 4. Ik verwijs u nogmaals naar pagina 2 van de opdrachtbevestiging. Dat geen zichtbare opdrachten, contracten en/of vastleggingen tussen C Baggertechnieken B.V. en X & Zn. B.V. aanwezig respectievelijk ontvangen zijn, betekent niet dat er geen afwijkingen kunnen worden geconstateerd. Doordat de genoemde zaken

niet zichtbaar aanwezig waren zijn een aantal bevindingen in het rapport gekwalificeerd als "Indicatie bedrag". Het betreft hier items die betrekking hebben op niet zichtbare vastleggingen tussen de betrokken partijen zelf.
Bevindingen waar wel vastleggingen van aanwezig zijn, dit zijn informatie van derde partijen en of
interne vastleggingen, zijn in het in het rapport gekwalificeerd als "Absoluut bedrag".
Betreft laatste alinea op pagina 4. U hanteert een wel heel ongebruikelijke werkwijze om met mij in gesprek te geraken. Op zijn minst is deze niet handig en heeft u mij niet overtuigd. Zolang dit het geval is houd ik mij aan de opdrachtbevestiging gedateerd op 18 september 2012. Bovendien heb ik niet alleen met X & Zn. B.V. een overeenkomst, maar met C Baggertechnieken B.V. en X & Zn. B.V. gezamenlijk.
Uiteraard mag u de stappen nemen waarvan u denkt dat zij de juiste zijn, maar ik geef u in overweging om een bijeenkomst te beleggen. Hierbij dienen dan wel alle partijen met eventueel ondersteuning van hun adviseurs aanwezig te zijn. De wijze waarop u nu de problematiek aanpakt leidt mijns inziens in ieder geval niet tot het beoogde doel.
Om misverstanden te voorkomen wordt een afschrift van deze brief aan de heren A en D verstrekt.
Hoogachtend,
Accountancy1
drs. Y
Registeraccountant".

2.13 Per brief van 23 februari 2013 van de advocaat van klaagster aan betrokkene heeft klaagster - na een uitvoerige uiteenzetting van haar bezwaren tegen betrokkene en diens handelen en/of nalaten in de onderhavige zaak - betrokkene onder meer het volgende doen mededelen:
"(…)
Zoals gezegd bent u door te handelen zoals u in deze gedaan heeft toerekenbaar te-kortgeschoten jegens cliënte, Cliënte is dan ook voornemens om de tussen u en haar bestaande overeenkomst door middel van een buitengerechtelijke verklaring te ontbinden. Echter daaraan voorafgaande stelt cliënte u in staat om de onderhavige mede door cliënte aan u verstrekte opdracht terug te geven. Die teruggave dient u dan op uiterlijk maandag 25 februari 2013 om 12.00 uur schriftelijk per e-mail (…) aan mij te bevestigen.
Heb ik op het genoemde tijdstip niet schriftelijk van u vernomen dat u de opdracht terug geeft, dan stel ik u thans reeds voor alsdan en zover nodig door middel van deze brief in gebreke en ontbindt cliënte nu al voor alsdan middels de onderhavige buitengerechtelijke verklaring de tussen u en cliënte bestaande overeenkomst zoals vastgelegd is in uw opdrachtbevestiging d.d. 18 september 2012. In het kader van een op u rustende ongedaanmakingsverbintenis dient u dan aan cliënte terug te betalen het tot op heden door cliënte aan u in het kader van de uitvoering van de opdracht betaalde bedrag ad € 20.960,00. Daartoe zal ik u - indien de ontbinding noodzakelijk is - op maandag 25 februari a.s. na 12.00 uur een sommatie doen toekomen.
Voor het geval u de opdracht niet teruggeeft verzoek ik u deze brief ook als een klacht tegen u en tegen 'Accountancy1' aan te merken.
(…)".

26. In een brief van 23 februari 2013 heeft betrokkene de advocaat van klaagster onder meer het volgende laten weten:
"(…)

Op 18 september 2012 ben ik een overeenkomst aangegaan met de vennootschappen X & Zn B.V. en C Baggertechnieken B.V.
Deze overeenkomst wordt door mij, in overeenstemming met de in de opdrachtbevestiging van 18 september 2012 opgenomen uitgangspunten en voorwaarden, uitgevoerd. De opdracht wordt dus **NIET** teruggeven.
(…)".

3. De klacht

3.1 De klacht houdt in dat betrokkene in zijn hoedanigheid van registeraccountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld, hetgeen nog pregnanter is gezien de aard van de aan hem verstrekte opdracht en het gegeven dat de opdracht is verstrekt door twee opdrachtgevers met tegengestelde belangen, waarbij één opdrachtgever het honorarium van betrokkene betaalde.

3.2 Blijkens het klaagschrift bestaat de klacht uit een groot aantal onderdelen, die - samengevat weergegeven - inhouden dat betrokkene:

I. voorafgaand aan het aanvaarden van de opdracht het fundamentele beginsel 'objectiviteit' als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. van de Verordening gedragscode (RA's) (hierna: VGC), heeft geschonden, en bedreigingen aangaande schendingen van dat fundamentele beginsel niet tot een aanvaardbaar niveau heeft teruggebracht;

II. bij het aanvaarden van de opdracht heeft gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel 'objectiviteit' als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. van de VGC en ook geen aandacht heeft besteed aan de artikelen 12 lid 1 en 13 lid 1 van de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwachte opdrachten (RA's) (hierna: NVAK AAV);

III. misslagen en omissies heeft begaan bij het formuleren en versturen van de opdrachtbevestiging, zulks in strijd met de eisen die daaraan worden gesteld in Standaard 4400 van de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden (hierna: NVCOS 4400) en de fundamentele beginselen 'objectiviteit' en 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. en c. van de VGC;

IV. in zijn 'Rapport van feitelijke bevindingen' van 23 oktober 2012 niet heeft voldaan aan de eisen die daaraan worden gesteld in het gestelde onder 15, 17 en 18 van de NVCOS 4400 en het fundamentele beginsel 'geheimhouding' als bedoeld in artikel A-100.4 onder d. van de VGC heeft geschonden;

V. met het verzenden van zijn brief van 13 december 2012 aan B inbreuk heeft gemaakt op de fundamentele beginselen 'integriteit', 'objectiviteit', 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder a., b. en c. van de VGC en in strijd met het bepaalde in artikel B1-220.1 van de VGC geen gepaste maatregelen heeft getroffen om omstandigheden te signaleren die leiden tot een belangentegenstelling en aldus tot een bedreiging;

VI. met het verzenden van zijn brief van 18 december 2012 aan B inbreuk heeft gemaakt op de fundamentele beginselen 'integriteit' en 'professioneel gedrag' als bedoeld in artikel A-100.4 onder a. en e. van de VGC

4. De gronden van de beslissing

4.1 Op grond van artikel 33 Wet op de Registeraccountants (oud; hierna: Wet RA) is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak

ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA bepaalde, zoals de VGC, en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het te beoordelen handelen en/of nalaten van betrokkene waarop de klacht betrekking heeft, vond plaats in 2012 en 2013 en aldus na 1 januari 2007. Het moet daarom worden getoetst aan de VGC en wel in het bijzonder aan (het voor alle registeraccountants geldende) deel A en (het voor openbaar registeraccountants geldende) deel B daarvan.

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4.1 Klachtonderdeel I, inhoudende dat betrokkene voorafgaand aan het aanvaarden van de opdracht het fundamentele beginsel ‘objectiviteit’ als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. van de Verordening gedragscode (RA’s) (hierna: VGC) heeft geschonden en bedreigingen aangaande schendingen van dat fundamentele beginsel niet tot een aanvaardbaar niveau heeft teruggebracht, is namens klaagster als volgt toegelicht. “Op of voor 17 september 2012 is er contact geweest tussen de accountant van C Baggertechnieken BV en betrokkene. Betrokkene heeft geen antwoord gegeven op de vraag naar zijn relatie met de accountant van C Baggertechnieken BV, zijnde één partij bij de beoogde opdracht voor “Accountancy1". Dat antwoord is in ieder geval van belang in verband met de mogelijke bedreiging van het fundamentele beginsel van de objectiviteit van betrokkene op grond van - in ieder geval - de VGC A-120.1. Door het achterwege laten van de beantwoording van de vraag naar de relatie tussen de accountant van C Baggertechnieken BV en betrokkene en/of "Accountancy1" heeft betrokkene de schijn tegen verkregen ten aanzien van het hierboven beschreven objectiviteitsvereiste. Deze bedreiging is niet teruggebracht tot een aanvaardbaar niveau.”

4.4.2 Betrokkene heeft tegen klachtonderdeel I het volgende als verweer ingebracht. “Klager heeft gesteld dat betrokkene geen antwoord heeft gegeven op de vraag naar zijn relatie met de accountant van C Baggertechnieken B.V. Klager heeft de betreffende vraag nooit gesteld. Klager kan niet aantonen dat deze vraag schriftelijk is gesteld. Mondeling kan deze vraag ook niet zijn gesteld, want klager, in de persoon van de heer B, heeft betrokkene nog nooit gesproken. (...)”

Punt 2. van het verweerschrift houdt het volgende in.

“Medio november 2010 heeft betrokkene de accountant van C Baggertechnieken B.V., de heer F RA van E Accountants en Belastingadviseurs B.V. te [plaats], voor het eerst ontmoet. Gedurende het jaar 2011 heeft betrokkene E Accountants en Belastingadviseurs B.V. vaktechnisch begeleid en voorbereid op een toetsing door "College Kwaliteitsonderzoek" (CKO Nivra). De betreffende toetsing heeft op 5 januari 2012 plaatsgevonden. Naast de datum 5 januari 2012 heeft betrokkene de heer F in 2012 nog eenmaal op zijn kantoor ontmoet. Dit is op 7 september 2012 geweest. Deze feiten duiden niet op een frequente en intensieve relatie tussen betrokkene en de heer F en of zijn accountantskantoor. Tijdens de ontmoeting op 7 september 2012 is de problematiek tussen klager en C Baggertechnieken B.V. aan de orde geweest. Hierbij zijn onder meer de

vaktechnische aspecten besproken waarmee de heer F geconformeerd werd in het kader van het samenstellen van de jaarrekening 2011 voor C Baggertechnieken B.V. De heer F heeft in dezelfde ontmoeting op 7 september 2012 aan betrokkene gevraagd om met de heer D contact op te nemen. In deze ontmoeting heeft betrokkene voor het eerst de namen X & Zn. B.V. en C Baggertechnieken B.V. gehoord. Vóór 7 september 2012 waren beide organisaties en hun statutaire directeuren, klager en de heer D, bij betrokkene onbekend en heeft betrokkene nooit enig contact gehad met een van hun medewerkers, en of klager, en of de heer D. Naast de bovengenoemde zakelijke relatie is er geen enkele andere verbinding tussen de organisaties E Accountants en Belastingadviseurs B.v. en Accountancy1 en of tussen betrokkene en de heer F. Zowel de organisatie als de personen zijn geheel zelfstandig en onafhankelijk van elkaar."

4.4.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot klachtonderdeel I dat het weliswaar de voorkeur had verdiend dat betrokkene van tevoren bij klaagster had gemeld dat hij met de accountant van C over (wat hij noemt) de problematiek tussen klaagster en C had gesproken, maar gelet op de soort opdracht aan betrokkene (het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie als bedoeld in NVCOS 4400), is het enkele achterwege blijven van die melding betrokkene niet tuchtrechtelijk aan te rekenen. Klachtonderdeel I moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.5.1 Klachtonderdeel II, inhoudende dat betrokkene bij het aanvaarden van de opdracht heeft gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel 'objectiviteit' als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. van de VGC en ook geen aandacht heeft besteed aan de artikelen 12 lid 1 en 13 lid 1 van de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwachte opdrachten (RA's) (hierna: NVAK AAV), is namens klaagster (samengevat) als volgt toegelicht.
"1. Op 17 september (2012, *begrijpt de Accountantskamer*) heeft betrokkene een ontmoeting en gesprek (gehad, *begrijpt de Accountantskamer)* met één partij, op verzoek van de accountant van die partij. In dat gesprek is informatie verschaft door één partij die betrokkene in staat stelde om te kunnen bepalen of de opdracht van beide partijen door hem kon worden aanvaard.
(…)
3. Door af te gaan op informatie van één partij, terwijl betrokkene wist of had moeten begrijpen dat werkzaamheden voor twee partijen - met tegengestelde belangen bij de uitkomsten van die werkzaamheden - zouden moeten worden verricht heeft betrokkene zijn professionele oordeel niet objectief kunnen bepalen.
(…)"

4.5.2 Betrokkene heeft tegen klachtonderdeel II onder meer het volgende als verweer ingebracht.
"Objectiviteit is een geesteshouding. Door de opdracht zowel door klager als de heer D te laten verstrekken, heeft betrokkene deze objectieve geesteshouding versterkt. Door te handelen zoals betrokkene heeft gedaan dient betrokkene namelijk te rapporteren en verantwoording af te leggen aan zowel klager als de heer D. Hierdoor zijn de contacten en communicatie helderder en transparanter dan dat zij zouden zijn geweest als de opdracht slechts door een van hen beide was verstrekt. Betrokkene heeft in het gehele proces van het onderzoek altijd aan beide tegelijkertijd gerapporteerd en gecommuniceerd. Als klager stelt dat betrokkene niet objectief is geweest moet klager dit met feiten aantonen en niet speculeren in de geest van "niet geschoten is altijd mis". Onder

de punten 2 t/m 7 van dit verweerschrift is het proces van cliëntenacceptatie beschreven. In dit proces is niets aan te merken als zijnde niet objectief.
(…) dat betrokkene op dit moment een aanzienlijk eigen belang heeft bij het verkrijgen van deze opdracht en dat dat een bedreiging van de objectiviteit is. Dit is een vreemde redenering. In het extreme doorgeredeneerd zou dit betekenen dat er geen enkele transactie en of overeenkomst tussen partijen kan worden aangegaan. Dit enkel en alleen vanwege het feit dat partijen altijd een belang hebben bij het aangaan van transacties en of overeenkomsten. Dit is namelijk "wezenlijk" bij het aangaan van transacties en of overeenkomsten.
(…) in de punten 8 en 10 een aantal zaken aan de orde waarvan het voor klager onduidelijk is of betrokkene aan de vereisten daarvan heeft voldaan.
(..)
Uit bovenstaande citaten blijkt dat klager het niet weet en daardoor maar wat speculeert. Klager kan dan beter zijn mond houden. Het is uiterst merkwaardig om op een dergelijk wijze een klacht te onderbouwen en daarom niet geloofwaardig."

4.5.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot klachtonderdeel II dat niet is gebleken of aannemelijk geworden dat betrokkene heeft voldaan aan het bepaalde (vetgedrukt) in paragraaf 9 van NVCOS 4400: *"De accountant dient er zeker van te zijn dat er met de vertegenwoordigers van de entiteit en, in het algemeen, met de belanghebbenden die een exemplaar van het rapport met de feitelijke bevindingen zullen ontvangen, duidelijk overeenstemming bestaat over de overeengekomen werkzaamheden en de voorwaarden van de opdracht."*. In dit verband is ook meegewogen dat betrokkene ook heeft erkend (zoals blijkt uit een van de citaten onder 4.4.2) dat hij klaagsters vertegenwoordiger B nooit heeft gesproken. Het niet naleven van de hiervoor aangehaalde bepaling moet tevens worden aangemerkt als een schending van het fundamentele beginsel 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC en daarom moet klachtonderdeel II, dat blijkens de toelichting erop (onder 1.) ook dit verwijt inhoudt, in zoverre gegrond worden verklaard. Voor het overige moet dit klachtonderdeel ongegrond worden verklaard omdat de verwijten die daarin zijn vervat (al dan niet in de vorm van suggesties) in het licht van het vorenstaande zelfstandige betekenis missen of onvoldoende zijn gesubstantieerd of door betrokkene adequaat zijn weersproken.

4.6.1 Klachtonderdeel III, inhoudende dat betrokkene misslagen en omissies heeft begaan bij het formuleren en versturen van de opdrachtbevestiging, zulks in strijd met de eisen die daaraan worden gesteld in Standaard 4400 van de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden (hierna: NVCOS 4400) en de fundamentele beginselen 'objectiviteit' en 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. en c. van de VGC, is namens klaagster als volgt toegelicht.
"1. Op 18 september zendt betrokkene namens "Accountancy1" de Opdrachtbevestiging. Deze wordt verzonden aan het kantoor van één partij, met het verzoek om deze door te zenden aan de andere partij. Anders dan dat betrokkene stelt is er geen sprake van een Concept van Opdrachtbevestiging.
2. Daarbij heeft betrokkene de kans aanvaard dat de Opdrachtbevestiging door één partij zou worden aangepast of vertraagd doorgezonden zou worden. Dat handelen is in strijd met het fundamentele beginsel van zorgvuldigheid in de zin van de VGC A-130.2, omdat van een toegewijde registeraccountant mag worden verwacht dat hij zorg draagt voor gelijktijdige en identieke bezorging van een zo belangrijk document als de

Opdrachtbevestiging, zeker nu betrokkene slechts tot dan toe met één partij contact had gehad. Het risico van de bedreiging van het fundamentele beginsel van objectiviteit in de vorm van een belangentegenstelling, zoals genoemd in de VGC B1-220.2, moet door een registeraccountant worden beoordeeld: "alvorens een cliënt te accepteren". Door het verzenden van de Opdrachtbevestiging heeft betrokkene ook een cliënt geaccepteerd die hij nog niet heeft gesproken of kent. Betrokkene maakt niet duidelijk hoe hij die andere partij als cliënt heeft kunnen accepteren in deze situatie. Dat is in strijd met de VGC B1-220.2.
4. Ten aanzien van de inhoud van de Opdrachtbevestiging het volgende. De opdracht die wordt bevestigd is een "Opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie". De van toepassing zijnde regelgeving voor deze opdracht is opgenomen in de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden en wel in Standaard 4400.
5. In Standaard 4400 is in paragraaf 9 onder het tweede opsommingspunt opgenomen dat: "De omschreven doelstelling van de opdracht" wordt opgenomen. Als doel wordt in de Opdrachtbevestiging onder het hoofd "Opdracht" omschreven: "Het doel van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden is het verrichten van de werkzaamheden die wij met u zijn overeengekomen en het rapporteren over de feitelijke bevindingen". Dit is echter niet het doel van deze opdracht, want het doel van een opdracht is niet om "Accountancy1" werkzaamheden te laten verrichten, maar wel om "Accountancy1" te laten rapporteren over feitelijke bevindingen waarover onduidelijkheid tussen klaagster en C Baggertechnieken bestaat. Welke onduidelijkheid nu opgelost moet worden met de opdracht is niet benoemd. Anders gezegd: het doel waarvoor het Rapport van feitelijke bevindingen bestemd is, is niet in de Opdrachtbevestiging opgenomen. Dat is in strijd met Standaard 4400 paragraaf 9. (…)
7. Standaard 4400 geeft in paragraaf 9 onder het vierde opsommingspunt weer: "De aard, de tijdsfasering en de omvang van de uit te voeren specifieke werkzaamheden". De aard van de specifieke werkzaamheden wordt in de Opdrachtbevestiging onder het hoofd "Werkzaamheden" in de tweede alinea op hoofdlijnen benoemd. De tijdsfasering van de werkzaamheden is in de Opdrachtbevestiging niet genoemd. Het is onduidelijk waarom zodanig omvangrijke werkzaamheden niet in de tijd verdeeld en benoemd zijn, opdat duidelijk is hoe lang de opdracht zal duren en wanneer deze zal worden uitgevoerd. Dat is in strijd met Standaard 4400 paragraaf 9.
8. De omvang van de werkzaamheden is in de Opdrachtbevestiging niet genoemd. Het is onduidelijk waarom deze omvang niet is geraamd, opdat duidelijk wordt wat de [begrote] kosten van de opdracht zijn. Dat is in strijd met Standaard 4400 paragraaf 9.
(…)
10. Dit grote gemis in de Opdrachtbevestiging vormt vervolgens ook de directie aanleiding voor het dispuut tussen klaagster en C Baggertechnieken. Immers betrokkene brengt voor een klein deelonderzoek al meer dan € 20.000,00 in rekening bij klaagster, hetgeen bij het volledig uitvoeren van het onderzoek tot een gigantisch en voor klaagster onaanvaardbaar bedrag zal leiden. Indien die discussie meteen bij het verstrekken van de opdracht was gevoerd, dan was het nimmer tot een opdracht op deze voorwaarden gekomen. Het is aan betrokkene te verwijten dat hij dit belangrijke onderwerp niet met klaagster, zijnde degene die zijn kosten zou moeten betalen, aan de orde heeft gesteld. Het uitsluitend noemen van een uurtarief in de Opdrachtbevestiging is daartoe volstrekt onvoldoende. (…)”

4.6.2 Betrokkene heeft tegen klachtonderdeel III het volgende als verweer ingebracht.

“Klager stelt onder punt 1 dat er geen sprake is van een "concept". Dit is niet juist. Dat er wel sprake is van een "concept" is zichtbaar in productie 11. Hierin is opgenomen: "Bijgevoegd ontvangt u het concept van de opdrachtbevestiging". (…)
Klager geeft geen juist beeld van het doel van de opdracht. Klager verwart het doel van de opdracht met het doel waarom de opdracht is verstrekt.
- Het doel van de opdracht is om de overeengekomen werkzaamheden te verrichten en te rapporteren over de feitelijke bevindingen.
- Het doel om de opdracht te laten uitvoeren is om informatie te verkrijgen waarmee het geschil tussen de partijen kan worden opgelost. Dit is in de notulen van de MT-vergadering d.d. 11 september ook als zodanig verwoord. (…)
De opdrachtbevestiging is opgesteld in overeenstemming met de door de NBA uitgebrachte voorbeeldtekst. De voorbeeldtekst is opgenomen in de HRA. (…)”

4.6.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot het in de toelichting van klaagster op dit klachtonderdeel onder 1 en 2 vermelde dat door betrokkene als productie 11 bij zijn verweerschrift is overgelegd een e-mail van betrokkene aan C van 17 september 2012, 15.31 uur, inhoudende een aanbiedingsbrief van het concept van de opdrachtbevestiging, welk concept als bijlage bij deze e-mail was gevoegd, met - onder meer - de mededeling: *“Ik denk dat het goed is om dit concept ook aan de heer A voor te leggen”*. Dat, zoals namens klaagster is gesteld, hier geen sprake was van een concept, is niet aannemelijk geworden. Dat de uiteindelijke opdrachtbevestiging niet van het concept afwijkt, doet hieraan niet af. Het ware zonder meer (in lijn met het oordeel met betrekking tot klachtonderdeel II) beter geweest als betrokkene naar beide opdrachtgevers tegelijkertijd en afzonderlijk een concept van de opdrachtbevestiging had gestuurd, maar zonder nadere toelichting, die ontbreekt, kan niet gezegd worden dat betrokkene met zijn handelwijze het fundamentele beginsel “objectiviteit” heeft geschonden.
Klaagster heeft in haar toelichting bij dit klachtonderdeel onder 2 doen stellen dat betrokkene niet duidelijk heeft gemaakt hoe hij ook klaagster (van wie hij geen vertegenwoordiger had gesproken) als cliënt heeft kunnen accepteren in de gegeven situatie, maar dat betrokkene de beoordeling als bedoeld in artikel B-220.2 VGC niet heeft verricht, is gesteld noch gebleken. In elk geval is het niet voorgeschreven (de resultaten van) zulk een beoordeling in de opdrachtbevestiging te vermelden. In zoverre is dit klachtonderdeel dan ook ongegrond.
In de opdrachtbevestiging van 18 september 2012 staat vermeld dat het honorarium zal zijn gebaseerd op de nodige tijdsbesteding en het individuele uurtarief; daarbij zijn de uurtarieven (€ 160 voor accountant en € 90 voor assistent-accountants) opgegeven, alsmede de uit te voeren werkzaamheden. Met die opdrachtbevestiging is ook klaagster akkoord gegaan. Echter, eerst op 17 oktober 2012, bij de bespreking van de eerste 12 projecten die door betrokkene in het kader van de opdracht waren onderzocht, heeft betrokkene te kennen gegeven dat het nagaan van alle projecten *“monnikenwerk”* was en (dus) veel geld zou gaan kosten. Dit laatste nu had betrokkene al in de opdrachtbevestiging tot uitdrukking moeten brengen en wel op grond van het bepaalde in paragraaf 9 van NVCOS 4400 waarin (bij de vierde bullet) staat vermeld dat bij het vaststellen van de opdrachtvoorwaarden (ook) de omvang van de uit te voeren specifieke werkzaamheden als onderwerp aan de orde dient te komen. Door dit na te laten heeft betrokkene het fundamentele beginsel ‘deskundigheid en zorgvuldigheid’ als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC geschonden en moet klachtonderdeel III in zoverre gegrond worden verklaard.

Het doel van de opdracht was dat bepaalde overeengekomen werkzaamheden door betrokkene zouden worden verricht en dat betrokkene zou rapporteren over zijn feitelijke bevindingen. Dat staat ook expliciet in de opdrachtbevestiging vermeld en de te verrichten werkzaamheden zijn daarin gespecificeerd. Het hierop betrekking hebbende verwijt in dit klachtonderdeel is dan ook ongegrond te achten.

4.7.1 Het klachtonderdeel onder IV, inhoudende dat betrokkene in zijn 'Rapport van feitelijke bevindingen' van 23 oktober 2012 niet heeft voldaan aan de eisen die daaraan worden gesteld in het gestelde onder 15, 17 en 18 van de NVCOS 4400 en het fundamentele beginsel 'geheimhouding' als bedoeld in artikel A-100.4 onder d. van de VGC heeft geschonden, is namens klaagster onder meer als volgt toegelicht.
"(…)
5. In het Rapport wordt in de derde alinea op pagina 1 verwezen naar de NBA: de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. Deze organisatie is de dan beoogde rechtsopvolger van het Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants en de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten. De NBA is ingesteld bij de Wet op het accountantsberoep. Deze wet is in werking getreden op 1 januari 2013, (…)
6. De NBA heeft geen juridische status op 23 oktober 2012. Dat betekent dat betrokkene verwijst naar een niet-bestaande organisatie, terwijl de organisatie waarbij hij is ingeschreven niet wordt genoemd. (…)
(…)
8. Op pagina 2 wordt vermeld welke werkzaamheden betrokkene heeft verricht. Deze opsomming van werkzaamheden bevat 4 punten. De inhoud en volgorde van deze 4 punten zijn niet identiek aan de werkzaamheden die in de Opdrachtbevestiging zijn overeengekomen. (…)
9. Door het gebruik van andere omschrijvingen is het niet duidelijk of betrokkene heeft gerapporteerd in lijn met de 4 punten uit de Opdrachtbevestiging.
10. In de aantekeningen die vanaf pagina 7 worden gerapporteerd sluit de omschrijving niet aan de bij omschrijving van de werkzaamheden uit de Opdrachtbevestiging. Tevens sluit de omschrijving niet aan bij de volgorde uit de omschrijving van de werkzaamheden op pagina 2 van het Rapport.
11. Door de verschillen in omschrijvingen en volgorde van de rapportage over de werkzaamheden is het niet mogelijk om vast te stellen dat alle overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn uitgevoerd. Dat is in strijd met paragraaf 15 van Standaard 4400.
12. Op pagina 2 van het Rapport geeft betrokkene aan dat de bevindingen te onderscheiden zijn in twee groepen. Ten aanzien van de tweede groep - Indicatie Bedrag genoemd - wordt weergegeven: *"…waardoor de bevindingen in deze categorie achteraf moeilijk zijn te beoordelen en daardoor minder stellig zijn"*.
13. Een Rapport van feitelijke bevindingen biedt geen plaats aan het gebruik van de term "te beoordelen". Daarmee kan ten onrechte de indruk worden gewekt dat betrokkene de financiële informatie heeft beoordeeld. (…)
14. Daarnaast is een Rapport van feitelijke bevindingen naar haar aard ongeschikt om indicaties te geven. Het moet gaan om feiten. (…)
15. Hier komt bij dat in de Opdrachtbevestiging niet wordt gesproken over [een tweetal] gradaties in de bevindingen. Dat betekent dat betrokkene buiten de opdracht treedt. Dit is in strijd met Standaard 4400 paragraaf 15, die luidt: "De accountant dient de overeengekomen specifieke werkzaamheden uit te voeren .,,". Wat niet is overeengekomen mag ook niet worden uitgevoerd en er mag niet over worden gerapporteerd.

Dat heeft te maken met - onder meer - het fundamentele beginsel van geheimhouding van een registeraccountant.
16. Op pagina 3 rapporteert betrokkene: *"Bevindingen op hoofdlijnen"*. Onder het hoofd *"Algemeen"* wordt gerapporteerd dat: *"De aspecten ten aanzien van de "Interne Beheersing" en "In Control zijn" kunnen worden verbeterd."* Deze aspecten vallen buiten de opdracht die betrokkene heeft aanvaard. (…)
17. Als voorbeeld wordt de eerste bevinding genoemd, opgenomen onder het hoofd "Algemeen", die luidt: *"Managementverslagen zijn niet volledig en zij zijn niet ondertekend. Uit de aanwezige managementverslagen blijkt bovendien dat afspraken niet altijd worden nagekomen"*. Er is geen opdracht gegeven om een oordeel te verkrijgen, zelfs niet in het algemeen, maar om feitelijke bevindingen. Het geven van een oordeel, zoals: *"kunnen worden verbeterd"* valt per definitie buiten het bestek van een Rapport van feitelijke bevindingen. (…)
18. Daar komt bij dat de Opdracht zich op grond van paragraaf 2 van Standaard 4400 beperkt tot *"financiële informatie"*. De begrippen *"Interne Beheersing"* en *"In Control zijn"* zijn veel ruimer dan het begrip *"financiële informatie"*. (…)
20. Door te rapporteren over aspecten die zich buiten de opdracht bevinden schendt betrokkene het fundamentele beginsel van geheimhouding, zoals opgenomen in artikel A-140.1 van de VGC. Betrokkene maakt dan vertrouwelijke gegevens - van één partij - bekend aan de andere partij door middel van het Rapport van feitelijke bevindingen. (…)
22. Betrokkene gebruikt op pagina 3 meerdere keren het begrip "beoordeelde projecten" en het is noodzakelijk om het begrip "beoordelen" niet te gebruiken in een dergelijk Rapport.
(…)"

4.7.2 Betrokkene heeft tegen dit klachtonderdeel - onder meer - het volgende ingebracht.
"(…)
Klager stelt onder de punten 5 t/m 7 dat een verwijzing naar de NBA niet mag en daarom een overtreding van het fundamentele beginsel van zorgvuldigheid is. Klager wijdt hieraan maar liefst drie paragrafen. De beroepsorganisaties NOvAA en NIVRA treden al vanaf begin 2011 naar buiten onder haar handelsnaam NBA. (…)
Klager stelt onder D4 de punten 12 en 13 het gebruik van het woord "beoordelen" aan de orde en stelt dat daardoor een verkeerde indruk wordt gewekt. Ten aanzien van het kunnen ontstaan van misverstanden en of verkeerde indruk dient het gebruik ervan te worden geplaatst in haar context. Het rapport van bevindingen is alleen bestemd voor de opdrachtgevers en niet bestemd voor derden die geen kennis hebben kunnen nemen van de opdrachtbevestiging. Voor zowel klager als de heer D is het risico dat het gebruikte woord "beoordelen" tot misverstanden en of een verkeerde indruk zou kunnen leiden niet aanwezig. Dit vanwege het feit dat zij als insiders exact op de hoogte zijn van het proces, inclusief de daaraan ten grondslag liggen schriftelijke rapportages en mondelinge toelichting tijdens de bijeenkomst hoor en wederhoor.
Klager stelt in D4 onder de punt 14 dat een rapport van feitelijke bevindingen naar haar aard ongeschikt om indicaties te geven, omdat dit geen feitelijke bevindingen zijn. Klager spreekt hier van indicaties. Dit is niet juist. In het rapport van bevindingen wordt gesproken van *"Indicatie Bedrag*. Deze term is gebruikt om een helder onderscheid te kunnen aangeven met *"Absoluut Bedrag"*. In het rapport van bevindingen (productie 3) is op pagina 2 opgenomen: *"De bevindingen zijn te onderscheiden in twee groepen. De eerste groep bevat de bevindingen waarvan is vastgesteld dat zij afwijken van de daaraan ten grondslag liggende brondocumenten en overeengekomen afspraken. Over*

deze bevindingen bestaat geen twijfel en worden in dit deelrapport aangeduid met "Absoluut Bedrag". De tweede groep bevat de bevindingen waarvan is vastgesteld dat daarvan geen zichtbaar brondocument aanwezig is en of geen heldere afspraken zijn vastgelegd, waardoor de bevindingen in deze categorie achteraf moeilijk zijn te beoordelen en daardoor minder stellig zijn. In dit deelrapport worden zij aangeduid met "Indicatie Bedrag". Op woensdag 17 oktober 2012 is de conceptrapportage besproken. In dit conceptverslag was nog geen onderscheid gemaakt tussen de beide soorten van bevindingen. In de bespreking van hoor en wederhoor op 17 oktober 2012 hebben zowel klager als de heer D aangegeven dat de bevindingen gekwantificeerd moeten worden (productie 13). Dit heeft betrokkene gedaan in het rapport van bevindingen d.d. 23 oktober 2012 (…).

De posten waarover geen stellige uitspraak kan worden gedaan hebben alle een gelijksoortige oorzaak. Namelijk de afspraken tussen partijen zijn niet helder en zijn onvoldoende schriftelijk vastgelegd. Daarnaast is betrokkenheid van de opdrachtgever (de heer D) onvoldoende zichtbaar en zijn geen autorisaties door opdrachtgever niet zichtbaar.
Klager stelt (…) onder de punten 15 t/m 20 dat betrokkene het fundamentele beginsel geheimhouding heeft overtreden. Het rapport van bevindingen is alleen aan de opdrachtgevers, klager en de heer D, verstrekt. In het rapport is opgenomen dat het rapport niet aan andere derden mag worden verstrekt zonder de toestemming van betrokkene. Op welke wijze het fundamentele beginsel geheimhouding is overtreden, is betrokkene een raadsel."

4.7.3 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot klachtonderdeel IV het volgende. In haar (hiervoor niet opgenomen) toelichting op dit klachtonderdeel heeft klaagster onder 2 tot en met 4 betoogd dat ook in het rapport het doel inadequaat is geformuleerd, zulks in strijd met NVCOS 4400 paragraaf 17 en paragraaf 18 onder g. Omtrent de formulering van het doel van de opdracht in de opdrachtbevestiging is hiervoor onder 4.6.3 al overwogen dat het hierop betrekking hebbende verwijt ongegrond is. Die overwegingen gelden mutatis mutandis voor de formulering van het doel in het rapport en daarom is ook dit klachtonderdeel is in zoverre ongegrond.
Het gestelde onder 5 tot en met 7 van de toelichting op dit klachtonderdeel omtrent de verwijzing in het rapport naar de - destijds nog niet bestaande - NBA is door betrokkene gemotiveerd weersproken en naar het oordeel van de Accountantskamer kan die verwijzing, wat er verder ook van zij, geen tuchtrechtelijk vergrijp opleveren. Klachtonderdeel IV moet in zoverre eveneens ongegrond worden verklaard.
Onder 8 tot en met 11 van de toelichting op dit klachtonderdeel wordt ingegaan op het verschil tussen de omschrijving van de uit te voeren werkzaamheden in de opdrachtbevestiging en de omschrijving in het rapport van de door betrokkene uitgevoerde werkzaamheden en het ontbreken van verwijzingen daarnaar in de aantekeningen bij de onderzochte projecten. Weliswaar wijkt de omschrijving in het rapport van de door betrokkene uitgevoerde werkzaamheden enigszins af van die van de overeengekomen werkzaamheden in de opdrachtbevestiging, maar de opsomming van uitgevoerde werkzaamheden in de derde alinea van de tweede pagina van het rapport komt naar het oordeel van de Accountantskamer wel feitelijk overeen met die van de overeengekomen werkzaamheden in de opdrachtbevestiging. Het had weliswaar de voorkeur verdiend dat betrokkene beide omschrijvingen beter op elkaar had afgestemd, maar het achterwege laten daarvan levert onder de omstandigheden als zojuist geschetst geen tuchtrechtelijk vergrijp op, zodat dit klachtonderdeel ook in zoverre faalt. Zonder

nadere toelichting die ontbreekt valt ook niet in te zien dat de aantekeningen in het rapport waarop klaagster het oog heeft, niet zijn te relateren aan de overeengekomen en uitgevoerde werkzaamheden. Ook dit verwijt is daarom vergeefs voorgesteld.
Onder 12, 13 en 22 van de toelichting op dit klachtonderdeel heeft klaagster de bezwaren tegen het gebruik van het werkwoord 'beoordelen' doen uiteenzetten. Betrokkene heeft die bezwaren gemotiveerd weersproken. Weliswaar moet aan klaagster worden toegegeven dat het gebruik van het woord "beoordelen" in NVCOS 4400-rapportages ter voorkoming van misverstanden zoveel mogelijk moet worden vermeden, maar onder de gegeven omstandigheden (zoals ook opgesomd in betrokkenes verweer te dezen) levert het gebruik ervan naar het oordeel van de Accountantskamer geen tuchtrechtelijk relevant bezwaar op. Daaruit volgt dat het klachtonderdeel ook wat dit betreft ongegrond moet worden verklaard.
Het onder 14 en 15 van de toelichting op dit klachtonderdeel gestelde is met de uitleg van betrokkene in diens verweerschrift (zoals hiervoor weergegeven) toereikend weerlegd, zodat het klachtonderdeel op dit punt ook ongegrond is.
De onder 16 tot en met 21 van de toelichting op dit klachtonderdeel uiteengezette bezwaren zijn echter niet, dan wel volstrekt onvoldoende, door betrokkene weersproken. De bevindingen en oordelen die betrokkene in zijn rapport geeft over - kort gezegd - de AO/IC bij klaagster gaan de opdracht verre te buiten en leveren inderdaad een schending op van het fundamentele beginsel 'geheimhouding' als bedoeld in artikel A-100.4 onder d. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-140 van de VGC op, nu betrokkene zonder specifieke machtiging informatie over klaagster, die hij in het kader van zijn beroepsmatig handelen had verkregen, aan een derde (in casu: C, die in dit verband als derde heeft te gelden) bekend heeft gemaakt. Klachtonderdeel IV moet dan ook in zoverre gegrond worden verklaard.

4.8.1 De klachtonderdelen V en VI lenen zich voor gezamenlijke bespreking. Zij houden in dat betrokkene met het verzenden van zijn brieven van 13 en 18 december 2012 aan B inbreuk heeft gemaakt op de fundamentele beginselen 'integriteit', 'objectiviteit', 'deskundigheid en zorgvuldigheid' en 'professioneel gedrag' als bedoeld in artikel A-100.4 onder a., b. en c. en e. van de VGC en in strijd met het bepaalde in artikel B1-220.1 van de VGC geen gepaste maatregelen heeft getroffen om omstandigheden te signaleren die leiden tot een belangentegenstelling en aldus tot een bedreiging. Namens klaagster is als toelichting op deze klachtonderdelen voor zover hier van belang het volgende aangevoerd.
"1. Op 13 december 2012 zendt betrokkene een brief aan de vertegenwoordiger van één partij, (…). Deze brief wordt verzonden naar aanleiding van een brief die de ene partij aan de andere partij heeft gezonden op 11 december 2012. (…) De heer Y kan die brief dus slechts door tussenkomst van de andere partij hebben ontvangen. Van dit feit heeft de heer Y de andere partij niet direct in kennis gesteld.
(…)
9. Op pagina 2 geeft betrokkene aan dat de heer B: *"Als bestuursvoorzitter bent* u *uiteindelijk verantwoordelijk en aansprakelijk voor de onregelmatigheden (zowel de bewuste als onbewuste) die in de organisatie plaatsvinden".* Hierover het volgende.
10. Betrokkene heeft geen afgeronde juridische opleiding die rechtvaardigt dat hij als deskundige kan stellen dat iemand aansprakelijk is. Op grond waarvan die aansprakelijkheid bestaat - Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bevat verschillende aanknopingspunten hiervoor - wordt niet aangegeven. Een deugdelijke oordeelsvorming over de aansprakelijkheid zoals bedoeld in het fundamentele beginsel van **deskundigheid** kan

betrokkene niet garanderen. Daarmee handelt betrokkene in strijd met de VGC onder A-130.1 en A-130.2, nu hij geen deskundigheid op juridisch gebied heeft.
11. Betrokkene stelt dat er sprake is van bewuste onregelmatigheden. Het bewust zijn van onregelmatigheden is een juridische kwalificatie, waarvoor betrokkene de deskundigheid niet heeft.
12. Betrokkene geeft op pagina 2 aan: *"Uw reactie kwalificeer ik als niet integer en onbehoorlijk bestuur".* Hierbij is het feit dat de heer B ingeschreven is in het register van Accountants-Administratieconsulenten relevant. Het is voor een accountant niet toegestaan een andere accountant in zijn beroepsmatige en zakelijke betrekkingen te betichten van het niet-integer zijn. Dat is een overtreding van de VGC, meer in het bijzonder artikel A-110.1.
13. De kwalificatie *"onbehoorlijk bestuur"* is een juridische kwalificatie, waarvoor betrokkene de deskundigheid niet heeft. (…)
15. In het midden van pagina 3 staat dat de administratieve organisatie werkzaamheden betreft die geen direct verband houden met de doelstelling van het onderzoek. Op pagina 3 van het Rapport van 23 oktober 2012 geeft betrokkene een kwalificatie aan de administratieve organisatie, omdat onder het hoofd *"Algemeen"* wordt gerapporteerd dat: *"De aspecten* ten *aanzien van* de *"Interne Beheersing" en "In Control zijn" kunnen worden verbeterd."* (…)
16. Betrokkene geeft aan dat de heer B: " .. *onvoldoende op de hoogte bent van de regelgeving".* Ook dat is een juridische kwalificatie, waarvoor betrokkene de deskundigheid niet heeft. Deze kwalificatie wordt aan het einde van pagina 3 herhaald.
(…)
1.Op 18 december zendt betrokkene een tweede brief aan de heer B. Deze brief wordt verzonden naar aanleiding van het Memo van 17 december 2012 van de heer B aan betrokkene. (…)
5. Op pagina 3 geeft betrokkene aan waarom hij in zijn brief van 13 december 2012 aan de heer B tot bepaalde kwalificaties van het handelen van de heer B is gekomen. Daarbij wordt niets vermeld over de deskundigheid waarover betrokkene beschikt die noodzakelijk is om dergelijke kwalificaties te kunnen doen. Als voorbeeld hiervan wordt genoemd dat het juridische begrip *"onbehoorlijk bestuur"* wordt uitgewerkt aan de hand van de zogenaamde "Belklamel-norm". Daarover is niets vermeld.
(…)
7. De inhoud en de stijl van deze brief als geheel bezien en in samenhang met de eerste brief van 13 december 2012 is schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep, zoals opgenomen in de VGC onder A-150.l bij het fundamentele beginsel van professioneel gedrag."

4.8.2 Betrokkene heeft tegen deze klachtonderdelen het volgende ingebracht.
"In hoofdstuk D5, pagina's 31 t/m 35, formuleert klager zijn klachten met betrekking tot brief d.d. 13 december 2012 van betrokkene aan klager. (…)
Onder D5 punt 1 stelt klager dat betrokkene klager niet direct op de hoogte heeft gesteld en daardoor onzorgvuldig is geweest. Dit is niet correct. Betrokkene heeft binnen 3,5 uur klager op hoogte gesteld. Zelfs inclusief een reactie op de beweringen die klager heeft geuit. Het tijdsverloop is zichtbaar op de email berichten opgenomen in de productie 20 en productie 21.
(…)
Onder D5 de punten 9, 10, 12 en 13 stelt klager dat betrokkene geen aanknopingspunten geeft, op grond waarvan de aansprakelijkheid van klager bestaat. In **productie 8** is het volgende vermeld: *"De geconstateerde onregelmatigheden kunt u niet ontkennen en*

het rapport kunt u niet afdoen als "nutteloos", te meer omdat u er geen feiten tegenover stelt en met mij op geen enkele wijze over de bevindingen hebt gecommuniceerd. In plaats van dat u door de bevindingen wordt gealarmeerd, bagatelliseert u de uitkomsten van het onderzoek. Deze reactie strookt niet met de verantwoordelijkheid die u hebt. Mijn inzien zouden de bevindingen u juist aanleiding moeten geven om het onderzoek te intensiveren, zowel in de tijd als de te onderzoeken projecten. Uw reactie kwalificeer ik als niet integer en onbehoorlijk bestuur.
De kwalificaties "niet integer" en "behoorlijk bestuur" zijn ingegeven door de volgende feiten:
- *het rapport wordt betiteld als "een dergelijk uiteindelijk nutteloos rapport"*
- *de bevindingen worden gebagatelliseerd / klein gemaakt*
- *vooraf is op geen enkele wijze informatie en of toelichting ingewonnen*
- *de reacties zijn niet gebaseerd op feiten en kennis."*

De hoedanigheid van klager is bestuursvoorzitter en accountant administratieconsulent. Naast de verantwoordelijkheid als bestuursvoorzitter geven ook de beroepsregels klager niet de ruimte om te reageren zoals hij heeft gedaan. De uiteenzetting onder punt 35 van dit verweerschrift wordt hier integraal herhaald.
Onder D5 punt 11 stelt klager dat betrokkene stelt dat er sprake is van bewuste onregelmatigheden. Dit is niet juist. Betrokkene heeft in productie 6 opgenomen: *"Als bestuursvoorzitter bent u uiteindelijk verantwoordelijk en aansprakelijk voor de onregelmatigheden (zowel de bewuste als onbewuste) die in de organisatie plaatsvinden."*
(…)
In hoofdstuk D6, pagina's 35 t/m 37, formuleert klager zijn klachten met betrekking tot de brief d.d. 18 december 2012 van betrokkene aan klager. Onder punt 3 stelt klager dat betrokkene de opdrachtbevestiging opzettelijk onjuist heeft gedateerd. Klager gebruikt hier grote woorden. Klager geeft daarnaast niet aan waarom betrokkene dit zou doen en welk belang betrokkene hierbij heeft. Betrokkene heeft een concept uitgebracht waarop de datum van 18 september 2012 is opgenomen. Bij de wijzigingen van enkele aspecten in het concept is de oorspronkelijke datum per vergissing niet aangepast.
(…)"

4.8.3.1 De Accountantskamer stelt allereerst vast dat uit een van de producties van betrokkene blijkt dat (D namens) C hem op 13 december 2012 heeft verzocht om te reageren op het e-mailbericht van B (bedoeld onder 2.9), dit met het oog op een door een advocaat op te stellen reactie op dit e-mailbericht. Betrokkene had zich toen moeten realiseren dat er een (belangen)conflict was of dreigde te ontstaan tussen zijn beide opdrachtgevers en zich moeten afvragen of hij er verstandig aan deed om in contact te treden met een vertegenwoordiger van een van die opdrachtgevers. Betrokkene heeft er geen blijk van gegeven dat hij die afweging heeft gemaakt voordat hij de brieven 13 december 2012 en 18 december 2012 verstuurde. Dit verzuim levert echter geen gegrond tuchtrechtelijk verwijt op nu uit de door betrokkene overgelegde producties ook blijkt dat betrokkene van beide brieven een afschrift aan *"de heren A en D"* heeft verstrekt. Inhoudelijk voldoen de brieven niet aan de eisen die voortvloeien uit het voor betrokkene geldende fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. De Accountantskamer heeft hierbij het oog op de passages die namens klaagster zijn vermeld in de (de eerste brief betreffende) punten 9 tot en met 13, 15 en 16 van de toelichting op klachtonderdeel V en op de passages in de punten 4 tot en met 6 van de toelichting op klachtonderdeel VI dat de tweede brief betreft. Immers, betrokkene maakt in eerstgenoemde brief zonder enige motivering melding van *"geconstateerde onregel-*

matigheden" waarvoor de verantwoordelijkheid zou liggen bij B, wiens reacties op betrokkenes rapport worden gekwalificeerd als *"niet integer"* en *"onbehoorlijk bestuur"*. Deze door betrokkene gebezigde kwalificaties vinden ook geen enkele steun in het rapport van betrokkene. Voorts heeft betrokkene in die brief B op aanmatigende toon laten weten dat hij zich niet aan de indruk kan onttrekken dat deze de ernst van de situatie onvoldoende besefte en onvoldoende kennis had van de van toepassing zijnde regelgeving, alsmede dat het zijns inziens in het belang van (de accountant-administratieconsulent) B zou zijn indien deze zich door deskundigen zowel op juridisch als accountantsgebied liet bijstaan. In de tweede brief, die van 18 december 2012, volhardt betrokkene op niet minder aanmatigende toon bij het in zijn eerdere brief aan B gestelde. Dit handelen van betrokkene zal door een redelijke en goed geïnformeerde derde, die over alle relevante informatie beschikt, worden opgevat als schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep en moet daarom bovendien worden aangemerkt als strijdig met het fundamentele beginsel 'professioneel gedrag' als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. van de VGC. De klachtonderdelen V en VI moeten daarom in zoverre gegrond worden verklaard.

4.8.3.2 De overige in de klachtonderdelen V en VI vervatte verwijten moeten ongegrond worden geacht, deels omdat zij in het licht van de overige klachtonderdelen zelfstandige betekenis missen en deels omdat het namens klager gestelde geen tuchtrechtelijk verwijt oplevert dan wel door betrokkene adequaat is weersproken.

4.9 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing tot het opleggen daarvan houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de tuchtrechtelijke vergrijpen van betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. Op grond daarvan acht de Accountantskamer oplegging van de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer in het bijzonder laten meewegen dat betrokkene zich juist als deskundige op het gebied van vaktechniek presenteert, alsook dat betrokkene er ter zitting weinig blijk van heeft gegeven het afkeurenswaardige van zijn handelen in te zien.

4.10 Op grond van al het hiervoor overwogene dient als volgt te worden beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in de onderdelen II tot en met VI gegrond in voege als hiervoor omschreven;

- legt ter zake aan betrokkene de maatregel van **berisping** op;

- verklaart de klacht in onderdeel I geheel en in de onderdelen II tot en met VI voor het overige ongegrond;

- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak èn de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer - ingevolge artikel 9, tweede lid, juncto 47 Wtra -

zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;

- verstaat dat - overeenkomstig het bepaalde in artikel 23, derde lid, Wtra - het door klaagster betaalde griffierecht van € 70,-- (zeventig euro) door betrokkene rechtstreeks aan klaagster wordt vergoed.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. E.A. Maan (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en J. Maan AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 2 augustus 2013.

_____ _____
secretaris voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:_____

_____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004 kan/kunnen klaagster, betrokkene en/of de voorzitter van de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, Postbus 20021, 2500 EA Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.