

**ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 10/1765 Wtra AL

**ACCOUNTANTSKAMER**

**BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants  
(Wtra) van 9 mei 2011**

**in de zaak met nummer 10/1765 Wtra AK van**

**X1 en  
X2,  
K L A G E R S,**  
raadsman: mr. C.M. Slangen,

t e g e n

**Y R A,**  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te (plaats),  
**B E T R O K K E N E,**  
raadsman: mr. W.F. Hendriksen.

**1. Het verloop van de procedure**

1.1 De Accountantskamer heeft kennis genomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 18 oktober 2010 ingekomen klaagschrift van die datum met bijlagen;
- het op 14 januari 2011 ingekomen verweerschrift van betrokkene van 13 januari 2011;

- de bij brieven van 25 januari en 26 januari 2011, ingekomen 27 januari 2011, ontvangen nadere stukken van klagers;
- het per fax van 1 februari 2011 ontvangen nadere stuk van betrokkene.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 4 februari 2011 waar zijn verschenen: namens klagers mr. J.A.J. Heijkens en mr. F. Anzovino, kantoorgenoten van de raadsman van klagers, advocaten te Amsterdam, en betrokkene, bijgestaan door mr. W.F. Hendriksen en mr. S.A.G. Hoogeveen, advocaten te Amsterdam.

1.3 Klagers en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht en 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 is partner van B.V.1, een onderzoeksbureau voor forensische dienstverlening.

2.2 Klagers zijn (indirect) bestuurder van N.V.1 en B.V.2, een vennootschap die onder controle staat van A, hadden een joint venture, B.V.3. B.V.3, opgericht op (datum), hield zich bezig met grote vastgoedprojecten in (plaats). Klagers waren commissaris van B.V.3.

2.3 Klagers zijn in (datum) aangemerkt als verdachten in het strafrechtelijk onderzoek met betrekking tot de zogenaamde "vastgoedfraude".

2.4 In februari 2008 heeft advocatenkantoor N.V.2, in haar hoedanigheid van advocaat van B.V.2, aan B.V.1 opdracht gegeven onderzoek te doen naar de integriteit van de bij B.V.3 betrokken personen. Het onderzoek is door medewerkers van B.V.1, waaronder betrokkene, uitgevoerd. Het heeft geresulteerd in een (exclusief bijlagen) 175 pagina's tellend rapport d.d. 24 november 2008.

## **3. De klacht**

3.1 Aan de door klagers ingediende klacht hebben klagers aanvankelijk, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klagers gegeven toelichting, zes verwijten ten grondslag gelegd. De Accountantskamer zal deze verwijten, die deels enkele subverwijten bevatten, hierna bij de bespreking ervan weergeven.

## **4. De gronden van de beslissing**

### *Inleiding*

4.1 Op grond van artikel 33 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 en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Bij de beoordeling van de klacht stelt de Accountantskamer voorop dat het handelen van betrokkene waarop de klacht betrekking heeft, plaatsgevonden heeft na 1 januari 2007, zodat het moet worden getoetst aan de sindsdien vigerende Verordening gedragscode (RA's) (VGC). In dit geval is verder van belang dat een eventueel niet of niet correct toepassen van (één of meer bepalingen van) de per 1 april 2004 van kracht geworden Gedragsrichtlijn inzake persoonsgerichte accountantsonderzoeken (de Gedragsrichtlijn) een tuchtrechtelijk verwijt kan opleveren indien en voor zover daarmee schending van het bij de Wet RA of krachtens die wet bepaalde (zoals de VGC) aan de orde is dan wel hieruit volgt dat sprake is van handelen of nalaten in strijd met de het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep, een en ander als bedoeld in artikel 33 Wet RA.

Dat ook de Gedragsrichtlijn, overigens geen nader voorschrift zijnde als bedoeld in de GBRA-1994/GBAA van vóór 1 januari 2007, welke indertijd door het bestuur van het NIVRA is vastgesteld en nimmer expliciet is ingetrokken, bij de tuchtrechtelijke beoordeling van het handelen van betrokkene in voormelde zin relevant is, staat tussen partijen overigens (terecht) niet ter discussie. De in de Gedragsrichtlijn neergelegde normen zijn immers ook na 1 januari 2007 nog van invloed op beantwoording van de vraag welke eisen de fundamentele beginselen van de beroepsethiek stellen aan de accountant die een persoonsgericht onderzoek instelt en zij zijn in zoverre van belang bij beantwoording van de vraag of in een concreet geval sprake is geweest van tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen.

Per 16 oktober 2010 is door het NIVRA en de NOvAA een Praktijkhandreiking persoonsgerichte onderzoeken, nummer 1112, (hierna: de Praktijkhandreiking) gepubliceerd. Gezien de daarin opgenomen inleiding houdt de Accountantskamer het ervoor dat voormelde Gedragsrichtlijn per die datum als ingetrokken beschouwd dient te worden.

4.3 De Accountantskamer stelt verder voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagers 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.

#### *Hoor- en wederhoor*

4.4 Klagers hebben allereerst aangevoerd dat betrokkene niet op juiste wijze invulling heeft gegeven aan het beginsel van hoor- en wederhoor, zoals dat ook is vastgelegd in (artikel 13 van) de Gedragsrichtlijn. Zo zouden klagers ten onrechte niet zijn gehoord in het kader van het (mede) door betrokkene verrichte onderzoek en hebben zij onvoldoende gelegenheid gehad om te reageren op het conceptrapport.

4.5 Naar het oordeel van de Accountantskamer is een accountant die een persoonsgericht onderzoek doet, niet per definitie gehouden om degenen op wie het onderzoek (mede) betrekking heeft in het kader van dat onderzoek te horen. Indien de accountant met inachtneming van de voor hem geldende fundamentele beginselen ook zonder de waarborg van het horen van deze personen een deugdelijke grondslag voor zijn rapportage kan verkrijgen, kan het horen achterwege blijven. Of en in hoeverre dat het geval is, staat ter beoordeling van de accountant.

De Accountantskamer merkt daarbij op dat het vrijwel altijd in het belang is van zowel de kwaliteit van het door de accountant uit te voeren onderzoek als van het handhaven van de juiste omgangsvormen tussen de accountant en degenen op wie het persoonsgerichte onderzoek betrekking heeft als laatstgenoemden de gelegenheid krijgen om in de vorm van hoor en wederhoor een bijdrage te leveren aan het onderzoek. Indien

de accountant evenwel terecht van oordeel is dat het horen achterwege kan blijven, kan ermee worden volstaan de desbetreffende personen in de gelegenheid te stellen te reageren op en inlichtingen te verstrekken naar aanleiding van het conceptrapport (wederhoor). Anders dan klagers lijken te veronderstellen, volgt uit de Gedragsrichtlijn niet een verplichting tot het horen van de personen op wie het persoonsgerichte onderzoek betrekking heeft. Artikel 13 van de Gedragsrichtlijn verplicht slechts tot het toepassen van wederhoor, niet tot het horen van de personen op wie het onderzoek betrekking heeft. Daarbij merkt de Accountantskamer op dat naar haar oordeel het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid, behoudens bijzondere omstandigheden, welke overigens in casu niet zijn gebleken, met zich brengt dat inderdaad wederhoor wordt toegepast, alvorens tot rapportage wordt overgegaan.

4.6 De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene klagers aanvankelijk wel heeft uitgenodigd voor een interview. Tussen mr. C.M. Slangen, de advocaat van klagers, en betrokkene heeft op 21 maart 2008 een gesprek plaatsgevonden over de voorwaarden waaronder betrokkene klagers zou horen. Betrokkene en mr. Slangen hebben ook gecorrespondeerd over deze voorwaarden. Uit hetgeen partijen hebben gesteld over dit gesprek en uit hetgeen volgt uit de (overgelegde) correspondentie tussen mr. Slangen en betrokkene volgt dat overeenstemming was bereikt over de voorwaarden waaronder de interviews van klagers zouden plaatsvinden. Een van deze voorwaarden was dat mr. Slangen contact zou opnemen met de advocaten die klagers in het strafrechtelijk onderzoek bijstonden, met het verzoek om inzage in het strafdossier. Mr. Slangen heeft betrokkene vervolgens laten weten dat klagers er de voorkeur aan geven het strafdossier (vooralsnog) niet ter inzage te geven. Hij heeft daarbij te kennen gegeven dat het openbaar ministerie klagers niet de beschikking heeft gegeven over deze dossiers. Betrokkene heeft daarop laten weten af te zien van het horen van klagers.

4.7 Nu betrokkene klager aanvankelijk wel heeft uitgenodigd voor een interview kan er niet zonder meer van worden uitgegaan dat het horen van klagers niet nodig was om een deugdelijke grondslag voor de rapportage te verkrijgen. Betrokkene heeft aanvankelijk immers zelf redenen gezien om betrokkenen wel uit te nodigen voor een interview. Het enkele feit dat betrokkenen niet wilden meewerken aan het ter inzage geven van hun strafdossier kan niet zonder meer de conclusie dragen dat het horen van klagers niet noodzakelijk was. Allereerst is gesteld noch gebleken dat betrokkene vanaf het begin aan het horen van klagers de voorwaarde heeft verbonden dat hij inzage wilde hebben in hun strafdossiers. Bovendien heeft betrokkene deze voorwaarde ook niet verbonden aan het horen van andere personen in het kader van het door hem verrichte onderzoek. Zonder nadere toelichting, die ontbreekt, valt dan ook niet in te zien waarom het slechts zinvol was om klagers te horen wanneer hij inzage had gehad in het strafdossier, zoals betrokkene bij gelegenheid van de mondelinge behandeling heeft gesteld. Klagers waren niet verplicht betrokkene inzage te geven in hun strafdossier. Indien betrokkene voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag klagers diende te horen - hetgeen hij, blijkens de aanvankelijke uitnodiging van klagers, meende - was hij daartoe zonder meer, en derhalve zonder het stellen van voorwaarden aan klagers, gehouden. Hij mocht daar in elk geval niet de voorwaarde aan verbinden dat hij inzage zou krijgen in vertrouwelijke informatie - het strafdossier - die op een andere wijze niet voor hem toegankelijk was.

4.8 Wat de Accountantskamer hiervoor heeft overwogen, betekent nog niet zonder meer dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. Betrokkene heeft ook

aangevoerd dat mr. Slangen aan het horen van klagers al zoveel beperkende voorwaarden had verbonden dat het horen van klagers alleen opportuun was indien inzage in hun strafdossier kon worden verkregen. Klagers hebben deze stelling van betrokkene niet weersproken. Bovendien hebben zij niet duidelijk kunnen maken waarom het achterwege laten van een interview met hen er daadwerkelijk toe heeft geleid dat de rapportage een deugdelijke grondslag mist. Onder deze omstandigheden acht de Accountantskamer het afzien van het horen van klagers door betrokkene, ofschoon dat niet de schoonheidsprijs verdient, niet in strijd te komen met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid en derhalve tuchtrechtelijk toch niet verwijtbaar.

4.9 Klagers menen vervolgens dat geen recht is gedaan aan de in de Gedragsrichtlijn opgenomen verplichting van wederhoor. Zij voeren daartoe aan dat betrokkene hun weliswaar in de gelegenheid heeft gesteld om kennis te nemen van het conceptrapport, maar dat de condities waaronder dat diende te gebeuren veel te beperkt waren. Zo kregen klagers het conceptrapport niet toegestuurd, kregen zij maar kort de tijd om inzage te nemen van het rapport en heeft betrokkene niets gedaan met het commentaar van klagers op het conceptrapport.

4.10 De Accountantskamer stelt voorop, zoals hiervoor reeds is opgemerkt, dat het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid met zich brengt dat de accountant, die een persoonsgericht onderzoek verricht, behoudens bijzondere omstandigheden, wederhoor toepast alvorens te rapporteren. Daarbij heeft te gelden dat het in beginsel aan de accountant is te bepalen op welke wijze invulling wordt gegeven aan het wederhoor. Het wederhoor kan plaatsvinden door het conceptrapport ter inzage te geven of door het concept toe te zenden. De te hanteren werkwijze dient in een redelijke verhouding te staan tot het belang van de geheimhouding van het rapport en tot de omvang en de strekking ervan. Bij de te hanteren werkwijze dient de accountant zoveel mogelijk rekening te houden met de gerechtvaardigde wensen en verlangens van degenen op wie het conceptrapport betrekking heeft.

4.11 Naar het oordeel van de Accountantskamer heeft betrokkene terecht geopteerd voor inzage van het conceptrapport, en niet voor toezending ervan. Het rapport had niet alleen betrekking op klagers, maar ook op een aantal andere personen. Bovendien was tegen klagers en die andere personen een strafrechtelijk onderzoek aanhangig en was sprake van een civielrechtelijk geschil. Onder die omstandigheden diende betrokkene te voorkomen dat het conceptrapport bekend zou worden aan anderen dan klagers. Door het concept-rapport ter inzage te verstrekken aan klagers en het hun niet toe te zenden heeft hij het risico op het in de openbaarheid komen van het conceptrapport beperkt, zoals van hem in de gegeven omstandigheden mocht worden gevergd.

4.12 De Accountantskamer stelt, gelet op de overgelegde correspondentie tussen betrokkene en mr. Slangen, vast dat betrokkene klagers al eind augustus 2008 in de gelegenheid heeft gesteld om kennis te nemen van de voor hen relevante delen van het rapport. Vanaf dat moment hebben betrokkene en mr. Slangen gecorrespondeerd over de wijze waarop klagers van het conceptrapport konden kennisnemen. Opvallend is dat mr. Slangen steeds veel tijd, doorgaans na een rappel van betrokkene, nodig had om op de voorstellen van betrokkene te reageren. Uiteindelijk is afgesproken dat klagers op 16 (en zo nodig 17) oktober 2008 inzage zouden hebben in het conceptrapport. Betrokkene heeft, onweersproken door klagers, gesteld dat klagers alleen op 16 oktober 2008 gebruik hebben gemaakt van de hun geboden mogelijkheid tot inzage. Gesteld

noch gebleken is dat klagers betrokkene op of kort na 17 oktober 2008 hebben laten weten dat zij (veel) meer tijd nodig hadden voor de inzage (en het becommentariëren) van het conceptrapport. Onder deze omstandigheden hebben klagers hun stelling dat betrokkene geen reële mogelijkheid heeft geboden voor inzage van het rapport onvoldoende onderbouwd. Indien klagers op of omstreeks 16 of 17 oktober 2008 aan betrokkene zouden hebben laten weten meer tijd nodig te hebben, zou betrokkene in beginsel - even daargelaten de door toedoen van klagers ontstane vertraging vanaf eind augustus 2008 - de mogelijkheid hebben moeten bieden voor een ruimere inzagetermijn. Nu klagers toen niet hebben geklaagd over een te korte termijn, hoefde betrokkene in redelijkheid geen reden te zien klagers een ruimere termijn te bieden.

4.13 De Accountantskamer is met betrokkene van oordeel dat het, gelet op de inhoud van het commentaar van klagers op het conceptrapport, volstond om dit commentaar als bijlage aan het definitieve rapport toe te voegen, nu het commentaar geen concrete onjuistheden, maar slechts algemene opmerkingen van procedurele aard bevatte.

4.14 De slotsom is dat (alle onderdelen van) de klachtonderdelen over hoor en wederhoor ongegrond zijn.

*Deugdelijke grondslag en geen (antwoord op de) onderzoeksvraag*

4.15 Klagers hebben betoogd dat het onder verantwoordelijkheid van betrokkene uitgebrachte rapport een deugdelijke grondslag, als bedoeld in artikel 12 Gedragsrichtlijn, ontbeert. Zij hebben daartoe aangevoerd dat het niet horen van hen tot een wezenlijke beperking heeft geleid. Betrokkene had om die reden het onderzoek moeten beëindigen, dan wel zich moeten beperken tot bevindingen over feitelijkheden. Betrokkene heeft, volgens klagers, noch het eerste noch het laatste gedaan. Hij is doorgegaan met zijn onderzoek en heeft zich in dat verband niet gebaseerd op feitelijkheden, maar op mediaberichten, zonder die berichten te verifiëren ("fact finding by media"). Bovendien heeft betrokkene zich in zijn onderzoek beperkt tot drie projecten (Eurocenter, Symphonie en Vivaldi), terwijl B.V.3 niet bij die projecten was betrokken.

4.16 Klagers hebben ook betoogd dat betrokkene geen antwoord heeft gegeven op de hem gestelde onderzoeksvraag. Volgens klagers heeft betrokkene verzaakt een conclusie te geven, waardoor het gevaar ontstaat, welk gevaar volgens klagers ook is gerealiseerd, dat de conclusies worden overgelaten aan de opdrachtgever en aan derden die van het rapport kennis nemen, met alle (schadelijke) gevolgen van dien voor klagers. Volgens klagers dient een onderzoek door een accountant als hier aan de orde altijd uit te monden in een oordeel.

4.17 De Accountantskamer ziet redenen om de in de twee vorige rechtsoverwegingen vermelde klachten, die blijkens de door klagers gegeven toelichting met elkaar samenhangen, tezamen te bespreken.

4.18 Tussen partijen staat niet ter discussie dat aan B.V. 1 de volgende opdracht is verstrekt:

Verricht onderzoek naar feiten en omstandigheden die relevant zijn of dat kunnen zijn, voor een oordeel over de aanwijzingen en geruchten dat mogelijk sprake is van integriteitschendingen door bij B.V.3 betrokken personen.

De Accountantskamer is, met betrokkene, van oordeel dat deze opdracht geen (onderzoeks)vraag bevat. Het gaat om een algemeen onderzoek, bedoeld om feiten en om-

standigheden in kaart te brengen, die relevant zijn voor een (niet door betrokkene/ B.V.1) te geven oordeel over eventuele integriteitschendingen door bij B.V.3 betrokken personen. De resultaten van het onderzoek konden door de opdrachtgever betrokken worden bij het bepalen van de positie van B.V.2 in (de wijze van afwikkeling van) de samenwerking in B.V.3. De opdracht bracht dan ook niet met zich dat betrokkene in het rapport zelf een oordeel diende te geven over het zich al dan niet voordoen van integriteitschendingen. Voor zover klagers betrokkene verwijten dat hij de onderzoeksvraag onbeantwoord heeft gelaten, mist dit verwijt dan ook feitelijke grondslag.

4.19 De Accountantskamer volgt klagers niet in hun stelling dat een forensisch accountantsonderzoek, gericht op gedragingen van personen, moet uitmonden in een (eigen) oordeel van de accountant over de integriteit van de desbetreffende personen. Bij een persoonsgericht onderzoek verricht de accountant in beginsel werkzaamheden met een verifiërend karakter, bestaande uit het verzamelen en analyseren van al dan niet financiële gegevens en het rapporteren van de uitkomsten daarvan. Waar de accountant de relevante informatie verzamelt, is het de opdrachtgever die op basis van deze informatie zijn conclusies trekt. Aan klagers kan worden toegegeven dat het al dan niet opnemen van bepaalde informatie in het rapport van de accountant niet waardevrij is. Het is dan ook de taak van de accountant om bij het verzamelen en selecteren van door hem in het rapport opgenomen informatie zorgvuldig en professioneel te handelen en om de in dat kader gemaakte keuzes deugdelijk te verantwoorden. De accountant dient door de wijze van selectie en presentatie van de door hem verzamelde gegevens in het rapport te voorkomen dat zijn rapportage eenzijdig is. Dat laat onverlet dat de accountant niet gehouden is zelf een conclusie te verbinden aan het door hem in het rapport verzamelde materiaal over de integriteit van de betrokken personen. In dit verband merkt de Accountantskamer op dat klagers een te beperkte betekenis toekennen aan het begrip “oordeel” in artikel 3.1 van de Gedragsrichtlijn.

4.20 De Accountantskamer volgt klagers niet in hun betoog dat de medewerking van klagers onontbeerlijk was voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag van het rapport. De Accountantskamer verwijst naar hetgeen zij daarover hiervoor, met name in rechtsoverweging 4.8, heeft overwogen over het afzien van het horen van klagers door betrokkene.

4.21 Dat betrokkene zich in zijn onderzoek heeft beperkt tot drie projecten, zijnde projecten waarbij B.V.3 geen rol vervulde, betekent evenmin dat het onderzoek een deugdelijke grondslag ontbeert. Klagers zien er aan voorbij dat aan Integis niet de opdracht was verstrekt onderzoek te doen naar feiten en omstandigheden die relevant (zouden kunnen) zijn voor een oordeel over aanwijzingen en geruchten dat mogelijk sprake is van integriteitschendingen bij *door B.V.3 verrichte projecten*, maar van integriteitschendingen *bij B.V.3 betrokken personen*. Dat betekent dat betrokkene niet zijn uitgangspunt diende te nemen in de projecten van B.V.3, maar in de personen die bij B.V.3 betrokken waren. Nu niet ter discussie staat dat de aanwijzingen en geruchten over mogelijke integriteitschendingen door deze personen betrekking hadden op de projecten Eurocenter, Symphonie en Vivaldi, en niet op door B.V.3 verrichte projecten, ligt het voor de hand dat betrokkene het onderzoek, juist met het oog op een deugdelijke grondslag, richtte op die genoemde projecten.

4.22 De Accountantskamer deelt niet de visie van klagers dat betrokkene zich bij zijn onderzoek heeft gebaseerd op, niet door hem geverifieerde, berichten uit de media. Zoals betrokkene in zijn verweerschrift heeft uiteengezet, is in een aantal paragrafen in het rapport aandacht besteed aan berichten in de media, maar heeft betrokkene

zelfstandig onderzoek verricht naar relevante feiten en omstandigheden. Volgens betrokkene, die op dit punt niet is weersproken door klagers, beslaan de paragrafen met mediaberichten 12 pagina's van het 175 pagina's tellende rapport. Het is voldoende aannemelijk geworden dat de berichten in de media over de betrokkenheid van (onder meer) klagers bij grootschalige fraude de aanleiding vormden voor de opdracht aan betrokkene. In dat licht bezien is het niet verwonderlijk, maar ligt het juist voor de hand, dat ook in het rapport aandacht wordt geschonken aan deze berichten. De Accountantskamer is, ten slotte, van oordeel dat in het rapport duidelijk onderscheid wordt gemaakt tussen mediaberichten en door betrokkene vastgestelde feiten en omstandigheden.

4.23 De slotsom is dat deze klachtonderdelen ongegrond zijn.

#### *Weigering inzage gegevens*

4.24 Klagers verwijten betrokkene dat hij hun verzoek om de bijlagen bij het rapport aan klagers ter beschikking te stellen niet heeft gehonoreerd. Bovendien valt, volgens klagers, een aantal door betrokkene bij het onderzoek gebruikte informatiebronnen voor hen niet te herleiden.

4.25 De Accountantskamer stelt bij de beoordeling van dit klachtonderdeel voorop dat een accountant die een persoonsgericht onderzoek verricht in beginsel niet gehouden is het door hem vervaardigde rapport in afschrift te verstrekken aan de personen die onderwerp zijn van het onderzoek. De accountant rapporteert aan zijn opdrachtgever. Hij dient er bovendien voor zorg te dragen dat de opdrachtgever het rapport niet zonder zijn voorafgaande schriftelijke toestemming aan derden verstrekt (vgl. de artikelen 14 en 15 van de Gedragsrichtlijn). Klagers hadden dan ook geen aanspraak op het verstrekken van het rapport en de bijbehorende bijlagen.

4.26 Het staat vast dat klagers, via hun advocaat, een afschrift hebben ontvangen van het rapport, nadat zij daarom hadden verzocht en nadat betrokkene en zijn opdrachtgever daarover hadden overlegd. De opdrachtgever heeft geen toestemming gegeven de bijlagen bij het rapport af te geven. Het stond betrokkene dan ook niet vrij om de bijlagen zelf aan klagers af te geven. Het hem op dit punt door klagers gemaakte verwijt faalt dan ook.

4.27 Klagers hebben hun verwijt betreffende de niet te herleiden onderzoeksbronnen onvoldoende onderbouwd. In dit verband overweegt de Accountantskamer dat in het door betrokkene opgestelde rapport een uitvoerige opsomming is gegeven van de bronnen die betrokkene bij het onderzoek heeft gebruikt en dat het rapport een groot aantal voetnoten bevat, waarin naar de geraadpleegde bronnen wordt verwezen.

4.28 Ook dit klachtonderdeel is derhalve ongegrond.

#### *Verantwoordelijkheid ten aanzien van het rapport*

4.29 In dit klachtonderdeel verwijten klagers betrokkene allereerst dat in het rapport niet is vermeld dat het niet dan met zijn uitdrukkelijke toestemming openbaar mag worden gemaakt. Dit verwijt mist feitelijke grondslag, nu in het rapport (paragraaf 34) uitdrukkelijk is vermeld:

Deze rapportage is uitsluitend voor u en uw cliënte B.V.2 bestemd. De rapportage (of delen daarvan) mag zonder onze voorafgaande schriftelijke toestemming niet in welke vorm dan ook aan derden ter beschikking worden gesteld, anders dan verplicht bij of krachtens wet of gerechtelijk oordeel. Daarnaast is het u niet toegestaan zonder voor-



afgaande schriftelijke toestemming uit de rapportage te citeren of te laten citeren, al dan niet met bronvermelding.

4.30 Klagers verwijten betrokkene vervolgens dat hij ten onrechte heeft toegestaan dat mr. A. van Hees, de advocaat van B.V.2, het rapport ter beschikking heeft gesteld aan de heer Den Boogert, de in een enquêteprocedure betreffende de gang van zaken bij B.V.3 door de Ondernemingskamer benoemde onderzoeker. De Accountantskamer acht ook dit verwijt ongegrond. Conform artikel 15 van de Gedragsrichtlijn heeft betrokkene zowel in de opdrachtbevestiging als in het rapport omschreven voor welke doeleinden de opdrachtgever het rapport mag gebruiken. Daarover is in het rapport het volgende vermeld:

De bevindingen naar aanleiding van het onderzoek kunt u aanwenden ten behoeve van de bepaling van de positie van uw cliënte B.V.2 bij de afwikkeling van de hierboven vermelde samenwerking en de daarbij te nemen beslissingen.

Naar het oordeel van de Accountantskamer valt het verstrekken van het rapport aan de door de Ondernemingskamer benoemde onderzoeker onder deze doelomschrijving. Bij dit onderzoek is immers de positie van B.V.2, als één van de partners in B.V.3, in het geding. De Accountantskamer laat dan nog daar dat (de bestuurders van) B.V.2 op grond van artikel 2:351 lid 1 BW gehouden waren de onderzoeker het rapport te verstrekken wanneer de onderzoeker dat wilde ontvangen.

4.31 Aan betrokkene is verder verweten dat hij het rapport beschikbaar heeft gesteld aan MAB Nederland Development B.V. (Bouwfonds), een dochter van Rabo Vastgoedgroep Holding B.V., die het rapport heeft gebruikt in een kort geding met N.V.1. Betrokkene heeft daartegen aangevoerd dat hij toestemming heeft verleend aan zijn opdrachtgever om het rapport ter beschikking te stellen aan de raadsman van Bouwfonds. Betrokkene heeft ter toelichting op het verlenen van deze toestemming bij gelegenheid van de mondelinge behandeling van de klacht verklaard dat bij het begin van het onderzoek de afspraak is gemaakt met B.V.4, afdeling Dispute Analysis & Investigations (B.V.4), dat voor Bouwfonds onderzoek verrichtte naar de vastgoedfraude, dat de in beide onderzoeken (dat van B.V.1 en van B.V.4) ter beschikking staande gegevens zouden worden uitgewisseld. Zowel Bouwfonds als B.V.2 hadden belang bij deze afspraak. Bovendien was het doel van beide onderzoeken vergelijkbaar, meent betrokkene. Onder deze omstandigheden lag het volgens betrokkene voor de hand dat hij toestemming gaf aan zijn opdrachtgever om het rapport aan (de advocaat van) Bouwfonds ter beschikking te stellen.

4.32 De Accountantskamer acht het verwijt ongegrond. Naar het oordeel van de Accountantskamer heeft betrokkene gelet op de door hem gegeven toelichting niet tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld door het rapport aan (de advocaat van) Bouwfonds beschikbaar te stellen. De Accountantskamer acht in dit verband van belang dat Bouwfonds direct betrokken was bij de projecten die door betrokkene zijn onderzocht, zodat er in zoverre een direct verband is tussen Bouwfonds en het door betrokkene verrichte onderzoek. Het rapport is dan ook niet aan een willekeurige derde ter beschikking gesteld, maar aan een derde die een met B.V.2 vergelijkbaar belang had.

4.33 Ook het verwijt van klagers dat B.V.2 het rapport heeft gebruikt om aangifte te doen tegen een aantal bij B.V.3 betrokken personen, waaronder klagers, acht de Accountantskamer ongegrond. Allereerst is gesteld noch aannemelijk geworden dat betrokkene ervan op de hoogte was dat B.V.2 het rapport voor dit doel zou gebruiken.

Bovendien paste dit gebruik naar het oordeel van de Accountantskamer binnen de in rechtsoverweging 4.30 aangehaalde doelomschrijving.

4.34 Klagers hebben betrokkene ten slotte verweten dat hij het onderzoek niet heeft gestaakt toen B.V.2 in april 2008 met veel "publicitair geweld" het einde van B.V.3 aankondigde. Volgens klagers had B.V.2 toen haar positie al bepaald, zodat het voortzetten van het onderzoek zinloos was. Het onderzoek had toen, aldus klagers, "kennelijk geen aanvaardbare reden" meer. Bij gelegenheid van de mondelinge behandeling van de klacht hebben klagers daar aan toegevoegd dat B.V.2 zich in de media heeft gebaseerd op het rapport van B.V.1.

4.35 De Accountantskamer stelt voorop dat klagers met hun stelling dat B.V.2 zich bij haar beslissing om de samenwerking in B.V.3 te beëindigen heeft gebaseerd op het rapport van B.V.1 een nieuwe klacht hebben geuit. Nu zij deze klacht eerst bij gelegenheid van de mondelinge behandeling naar voren hebben gebracht, terwijl de klacht is gebaseerd op informatie die klagers al veel eerder ter beschikking hadden, kunnen zij niet worden ontvangen in deze klacht. De Accountantskamer zal de klacht - wat daar ook van zij - dan ook buiten behandeling laten.

4.36 De Accountantskamer volgt klagers niet in hun betoog dat het voortzetten van het onderzoek zinloos was geworden nadat B.V.2 "de stekker uit de samenwerking binnen B.V.3 had getrokken". Ook toen diende B.V.2 nog wel haar positie te bepalen bij de afwikkeling van de samenwerking met N.V.1. Met het beëindigen van de samenwerking was de samenwerking nog niet afgewikkeld.

4.37 De conclusie is dat ook dit klachtonderdeel ongegrond is.

#### *Zorgvuldigheid en onpartijdigheid*

4.38 Naar het oordeel van de Accountantskamer hebben klagers hun verwijt dat betrokkene niet onpartijdig is geweest onvoldoende onderbouwd. In hun klaagschrift hebben klagers gesteld dat zij "vermoeden" dat betrokkene in zijn onderzoek en oordeel niet objectief en onpartijdig is geweest. Een vermoeden van tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen biedt echter onvoldoende grond voor het gegrond verklaren van een klacht. Bovendien hebben klagers niet het bestaan van feiten en omstandigheden aannemelijk gemaakt die dit vermoeden rechtvaardigen.

4.39 De klacht dat het onderzoek onvoldoende zorgvuldig is geweest, is allereerst gebaseerd op het gegeven dat in het rapport is verwezen naar berichten in de media. Dit verwijt heeft de Accountantskamer hiervoor in de rechtsoverwegingen 4.22 en 4.23 reeds besproken. De Accountantskamer volstaat met een verwijzing naar deze rechtsoverwegingen. Dit onderdeel van de klacht is ongegrond.

4.40 Klagers hebben vervolgens aangevoerd dat betrokkene alleen op basis van berichten uit de media in het rapport een negatief beeld hebben gegeven van de heer B en ten onrechte heeft vastgesteld dat B de besluitvorming binnen N.V.1 kon blokkeren. Betrokkene heeft in dat verband niet vermeld dat de heer C, over wie in het rapport geen negatieve informatie is te vinden, een vergelijkbare positie had als B. Aldus is, menen klagers, een eenzijdig en voor klagers nadelig beeld geschetst.

4.41 De Accountantskamer volgt klagers niet in hun kritiek op de informatie over de persoon van B in het rapport. Uit het rapport komt, naar het oordeel van de Accountantskamer, voldoende duidelijk naar voren dat de informatie over B afkomstig is uit een artikel in HP/De Tijd. De naamgeving van de paragraaf in het rapport waar de informatie in is opgenomen - "B in de media"- spreekt voor zich.

4.42 In het rapport is, in paragraaf 6.6.2.2.2, aandacht besteed aan de formele positie van B bij N.V.1. In die paragraaf is vastgesteld dat in de samenwerkingsovereenkomst van de partners binnen N.V.1 is vastgelegd:

Indien de directeuren geen overeenstemming kunnen bereiken over een bepaald agendapunt, zullen zij dit punt voorleggen aan de heer C en de heer B die gevraagd zullen worden gezamenlijk te overleggen en tot een advies te komen. Indien na advies door de genoemde heren geen overeenstemming is bereikt, komt geen besluit tot stand. In het rapport is daaraan de conclusie verbonden dat B de facto "overigens net als C" de besluitvorming kon blokkeren. Uit het feit dat in het rapport uitdrukkelijk is vermeld dat C een zelfde positie had als B volgt naar het oordeel van de Accountantskamer reeds dat het verwijt van klagers betreffende het onderbelichten van de positie van C onjuist is. Nu gesteld noch gebleken is dat over integriteit van C bijzonderheden te melden waren, kan betrokkene niet onzorgvuldig gehandeld hebben door deze bijzonderheden niet te vermelden. Dat hij over de integriteit van C niets heeft opgemerkt in het rapport, maakt het rapport nog niet eenzijdig. Het rapport is niet opgesteld naar aanleiding van mediaberichten over de integriteit, maar in verband met het mogelijke gebrek aan integriteit, bij personen die bij B.V.3 betrokken waren.

4.43 Aan klagers kan worden toegegeven dat de basis voor de conclusie van betrokkene dat B de besluitvorming binnen N.V.1 kon blokkeren niet met de door betrokkene verzamelde feiten wordt onderbouwd. Uit de aangehaalde bepaling uit de samenwerkingsovereenkomst volgt niet dat B bindend adviseur was in het geval van een geschil tussen de beide bestuurders van N.V.1, maar dat hij in die situatie - en dan ook nog samen met C - advies zou uitbrengen, welk advies niet opgevolgd hoefde te worden door de bestuurders. Uit genoemde bepaling volgt dan ook slechts dat B een formele positie als adviseur had binnen B.V.1.

4.44 Naar het oordeel van de Accountantskamer betekent deze onjuiste juridische kwalificatie in het rapport niet dat betrokkene klachtwaardig heeft gehandeld. De Accountantskamer neemt daarbij allereerst in aanmerking dat het voor een juridisch deskundige die het rapport raadpleegt eenvoudig kenbaar is dat betrokkene een onjuiste betekenis heeft toegekend aan de bepaling uit de samenwerkingsovereenkomst. Bovendien kent de Accountantskamer betekenis toe aan het feit dat klagers hebben nagelaten om betrokkene bij het wederhoor te attenderen op deze onvolkomenheid in het rapport. Het enkele feit dat betrokkene er nadien, onder meer bij gelegenheid van de mondelinge behandeling, geen blijk van heeft gegeven in te zien dat hij de formele positie van B binnen N.V.1 onjuist heeft ingeschat, is weliswaar te betreuren - ook een ervaren forensisch accountant, zoals betrokkene zich positioneert, kan immers een fout maken en zou daarvan kunnen leren - maar betekent nog niet dat dit geringe verzuim alsnog de gegrondverklaring van de klacht rechtvaardigt.

4.45 Klagers hebben betrokkene verder verweten dat in het rapport wordt geciteerd uit een niet geaccordeerd gespreksverslag. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene in zijn verweerschrift uitvoerig heeft uiteengezet dat hij dit citeren als een bedreiging

heeft herkend en welke waarborgen hij heeft genomen om die bedreiging te ondervangen. Klagers hebben bij gelegenheid van de mondelinge behandeling van de klacht niet op deze uiteenzetting gereageerd. Naar het oordeel van de Accountantskamer hebben klagers hun klacht in het licht van het uitvoerige en steekhoudende verweer van betrokkene onvoldoende onderbouwd.

4.46 Hetgeen klagers verder hebben aangevoerd ter onderbouwing van dit klachtonderdeel is onvoldoende concreet en onvoldoende onderbouwd. Ook dit klachtonderdeel is derhalve ongegrond.

#### *Conclusie*

4.47 In de paragraaf conclusie van de klacht stellen klagers nog dat betrokkene “onwaarheden heeft geuit waarvoor hij geen enkel bewijs aandraagt” en “geen middel onbeproefd (heeft) gelaten” om klagers te beschadigen. Voor zover klagers deze stelling niet in de hiervoor besproken klachtonderdelen hebben uitgewerkt, kan de Accountantskamer die, bij gebrek aan verdere onderbouwing, onbesproken laten.

4.48 Uit wat hiervoor is overwogen, volgt dat de klacht in alle onderdelen ongegrond dient te worden verklaard.

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer verklaart de klacht in alle onderdelen **ongegrond**.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven voorzitter, mrs. H. de Hek en E.F. Smeele (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en J. Maan AA (accountantsleden) en in het openbaar uitgesproken op 9 mei 2011 in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klagers, betrokkene dan wel de voorzitter van het NIVRA of de NOVAA 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 te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.