

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 11/1864 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van 25 mei 2012 in de zaak met nummer 11/1864 Wtra AK van

dr. X,
wonende te Curaçao,
K L A G E R,
raadsman: mr. K. Frielink,

t e g e n

drs. Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te Curaçao,
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 7 september 2011 ingekomen klaagschrift met negen (deels later ingezonden) producties;
- het verweerschrift van 5 januari 2012 met vijf bijlagen;
- de e-mailberichten van betrokkene van 7 januari 2012 (met twee bijlagen), 9 januari 2012, 12 januari 2012 en 13 januari 2012.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 16 januari 2012 waar zijn verschenen: klager, bijgestaan door mr. K. Frielink, advocaat te Curaçao. Betrokkene is, zoals hij tevoren had aangekondigd, niet verschenen.

1.3 Klager heeft op genoemde zitting zijn standpunt doen toelichten (aan de hand van pleitnotities, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en geantwoord respectievelijk doen antwoorden 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 Klager was tot zijn ontslag op 25 augustus 2011 rector magnificus van de Universiteit 1 (U1). Voordien was hij vanaf 2001 aan de U1 verbonden als wetenschappelijk hoofdmedewerker.

2.2 De Raad van Toezicht van de U1 heeft betrokkene verzocht om een forensisch onderzoek te verrichten naar *“de integriteit van een aantal documenten betrekking hebbende op het ‘Uitvoeringsplan Inrichting OM’*”. In de offerte van Y & Associates voor de onderzoeksopdracht, gedateerd 15 juni 2011, ondertekend door betrokkene, is over het object van het onderzoek onder meer vermeld:

“(...) U heeft ons een aantal documenten voorgelegd betrekking hebbende op de inschakeling van het adviesbureau van een medewerker van de U1 op vorenbedoeld project. Uit de analyse van de desbetreffende documenten wordt geen duidelijk beeld verkregen hoe, wanneer en op welke gronden deze inschakeling heeft plaatsgevonden. Op grond daarvan heeft u Y & Associates benaderd met het verzoek om een reconstructie van het voorval aan uw Raad te presenteren. (...)”

De medewerker die in dit citaat wordt bedoeld, is klager, die naast zijn werk aan de U1 vanaf januari 2009 werkzaamheden heeft verricht ten behoeve van het “Uitvoeringsplan Inrichting OM”. Het document waarnaar Y & Associates onder meer een onderzoek moest instellen was een stuk met het opschrift “overeenkomst van opdracht” (hierna: de OVO). Partijen daarbij zijn de U1 als opdrachtgever en ‘X Consultants’ als opdrachtnemer. Op de tweede bladzijde van dit stuk staat de datum 2 maart 2009. Het is ondertekend namens de opdrachtnemer en niet namens de opdrachtgever, (de toenmalige rector magnificus van de U1) prof. dr. A (hierna ook: A). Het tweede document dat onderzocht moest worden was een factuur van ‘X Consultants’ voor (kort gezegd) onderzoek naar het opzetten van het uitvoeringsplan inrichting OM van 3 maart 2009 ten bedrage van NAF 31.500,- (hierna: de factuur). De factuur is in november 2009 uitbetaald met instemming van de toenmalig rector magnificus, de opvolger van A.

2.3 Het opgedragen onderzoek is uitgevoerd onder eindverantwoordelijkheid van betrokkene. Klager is op 27 juni 2011 door betrokkene gehoord in het bijzijn van een van de leden van de Raad van Toezicht van de U1. Van dit horen is een bandopname gemaakt. Het eerste conceptrapport is op 4 juli 2011 als bijlage bij een e-mailbericht aan klager ter becommentariëring voorgelegd. Klager heeft op 6 juli 2011 schriftelijk gereageerd. Naar aanleiding daarvan heeft betrokkene schriftelijk een aantal vragen voorgelegd aan de voormalige algemeen beheerder van de U1, drs. B (hierna: B) die door hem bij brief van 11 juli 2011 zijn beantwoord. Op 21 juli 2011 is een concept-eindrapport aan klager ter becommentariëring voorgelegd. Klager heeft daarop gereageerd in een e-mailbericht van 25 juli 2011.

2.4 Van het onderzoek is verslag gedaan in een eindrapport gedateerd 31 juli 2011 (hierna: het rapport). Onder de kop “Conclusies” valt in het rapport het volgende te lezen: *“Wij hebben in het voorstaande vele argumenten aangedragen op grond waarvan dient te worden geconcludeerd dat zowel de niet door U1 ondertekende OVO als de factuur van X Consultants door de heer X is ge-antedateerd. Voorts heeft de heer X de OVO als een authentieke OVO gepresenteerd terwijl zulks overduidelijk niet het geval was en zelfs niet het geval had kunnen zijn aangezien die niet op U1 papier was vastgelegd en noch vooraf noch achteraf (door de Rector Magnificus in kwestie) was ondertekend. Van een authentieke OVO is derhalve geen sprake. Het door de heer X aan ons voorleggen van deze documenten als ware het authentieke documenten vormt een duidelijke poging tot misleiding van ons, de voormalige Rector Magnificus, het Operational Audit Team en de Raad van Toezicht.*

Het is voorts duidelijk dat de heer X met de heer B en zeer waarschijnlijk ook mw. A heeft samengespannen teneinde op ondeugdelijke gronden gelden aan de U1 te onttrekken ten faveure van de heer X en zijn vennootschap X Consultants.”

2.5 Bij brief van 11 augustus 2011 heeft de Raad van Toezicht klager ontheven van zijn verplichtingen als rector magnificus. Op verzoek van klager heeft zijn raadsman een rapport geschreven dat op 22 augustus 2011 aan de Raad van Toezicht is aangeboden (hierna: het rapport Frielink). Met ingang van 25 augustus 2011 is klager door de Raad van Toezicht op staande voet ontslagen. Op basis van het rapport heeft de U1 aangifte gedaan tegen klager bij het Openbaar Ministerie wegens valsheid in geschrifte en/of verduistering in dienstbetrekking. Over deze aangifte is nog geen beslissing genomen.

2.6 Bij vonnis in kort geding van 20 december 2011 is de U1 op verzoek van klager veroordeeld tot (kort gezegd) doorbetaling van zijn salaris. In dit vonnis is in overweging 4.13 onder meer overwogen:

“De gevolgtrekking uit dit alles is dat niet met voldoende zekerheid kan worden geoordeeld dat X zich heeft schuldig gemaakt aan het antedateren van de genoemde documenten.”

3. De klacht

3.1 In het klaagschrift is de klacht kort samengevat. Deze samenvatting, voorzien van nummers door de Accountantskamer, luidt, voor zover van belang, als volgt:

“1. Het rapport van betrokkene is op onzorgvuldige wijze tot stand gekomen en niet, laat staan deugdelijk verantwoord. Doelomschrijving, opzet van het onderzoek, gehanteerde methodiek en definities blijken niet uit het rapport.

2. Het beginsel van hoor en wederhoor is niet, althans onjuist toegepast, mede gezien de overvaltactiek bij het horen van klager zelf en de zeer korte tijd die hem werd gegund om op het conceptrapport te reageren.

3. Betrokkene is selectief te werk gegaan en heeft ervoor gekozen om enkele voor het onderzoek cruciale personen niet te horen.

4. Transcripten van de interviews door betrokkene zijn niet ter beschikking gesteld en in het rapport wordt volstaan met selectieve parafraseringen van betrokkene zelf, zodat niet kan worden geverifieerd of die parafraseringen juist zijn en evenmin wat de betrokkenen nog meer hebben gezegd en in welke context.

5. Meningen, 'feiten', suggestieve opmerkingen en (ernstige) kwalificaties en beschuldigingen lopen door elkaar heen, zonder dat sprake is van een onderbouwing, laat staan een afdoende onderbouwing (zie ook paragraaf 3.3 van het Rapport Frielink).
6. Uit niets blijkt dat betrokkene zich omtrent de civielrechtelijke en strafrechtelijke kwalificaties die hij gebruikt - en die de eer en de goede naam van klager ernstig aantasten - heeft laten adviseren door een deskundige. Door dit na te laten heeft betrokkene het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid geschonden.
7. Door de wijze van presenteren van de bevindingen in het rapport ademt het rapport de sfeer van een lange lijst van verdachtmakingen jegens individuele personen waaruit naar believen zou kunnen worden geput. Dit is des te ernstiger, aangezien van stonde aan het reële risico bestond dat het rapport op enigerlei wijze publiek zou worden en/of in enige relatie een rol (gaan) zou spelen en dat daaraan dan een verstrekkende betekenis zou worden toegekend, juist vanwege de omstandigheid dat het rapport afkomstig is van een registeraccountant. (...)
8. Betrokkene heeft, anders dan hij had behoren te doen op grond van de fundamentele beginselen van integriteit en objectiviteit, niet op adequate wijze rekening gehouden met de belangen van klager (zoals vereist in de Praktijkhandreiking persoonsgerichte onderzoeken voor Accountants-administratieconsulenten/registeraccountants)."

4. De gronden van de beslissing

4.1 Betrokkene heeft allereerst gesteld dat de Accountantskamer niet bevoegd is om over de klacht te oordelen omdat hij de gedragingen waarover wordt geklaagd niet in zijn hoedanigheid van registeraccountant heeft verricht maar als 'Certified Fraud Examiner'. De Accountantskamer kan betrokkene hierin niet volgen. Op grond van artikel 33 Wet RA is elke registeraccountant die is ingeschreven in het accountantsregister als bedoeld in die wet bij zijn beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak. Nu vaststaat dat betrokkene is ingeschreven in dit register en dat het bij de gedragingen waarover in deze zaak wordt geklaagd, gaat om beroepsmatig handelen, maakt het feit dat betrokkene daarbij ook in een andere hoedanigheid is opgetreden voor de onderworpenheid aan tuchtrechtspraak en dus voor het bestaan van de bevoegdheid van de Accountantskamer geen verschil. Een en ander geldt evenzeer als de betrokken accountant, zoals in dit geval, bij het handelen en/of nalaten waarop een klacht ziet, niet zijn titel heeft gebruikt.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had na 1 januari 2007, worden getoetst aan de sinds deze datum vigerende Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle registeraccountants geldende) deel A, het voor de openbaar registeraccountant geldende deel B1 en het voor accountants in business geldende deel C daarvan. Daarbij merkt de Accountantskamer op dat in het thans aan haar oordeel onderworpen feitencomplex betrokkene de facto deels gedragingen heeft verricht als openbaar accountant en deels als accountant in business en het blijkt de Handleiding Regelgeving Accountancy (HRA), deel 2 pagina 84, kennelijk de bedoeling van de regelgever is geweest dat in dat geval, afhankelijk van de gedraging, naast deel A, òf deel B1 òf deel C van de VGC toepassing dient te vinden.

4.3 Klager heeft erop gewezen dat het rapport het resultaat is van een persoonsgericht onderzoek als bedoeld in de per 6 oktober 2010 van kracht geworden Praktijkhandreiking 1112 betreffende persoonsgerichte onderzoeken (hierna: de Praktijkhandreiking).

4.3.1 In Praktijkhandreiking 1112 wordt onder een persoonsgericht onderzoek verstaan de aan een accountant verleende opdracht waarvan het object bestaat uit het functioneren, handelen of nalaten van handelen van een (rechts)persoon, voor de uitvoering waarvan werkzaamheden met een verifiërend karakter worden verricht, onder andere bestaande uit het verzamelen en analyseren van al dan niet financiële gegevens en het rapporteren van de uitkomsten. De Accountantskamer sluit bij de beoordeling van klachten in verband met persoonsgerichte onderzoeken bij deze definitie aan en zal daarvan uitgaande toetsen of betrokkene gehandeld heeft in overeenstemming met de geldende wet- en regelgeving.

4.3.2 Gelet op voormelde definitie onderschrijft de Accountantskamer de door klager gestelde kwalificatie van het onderzoek dat ten grondslag ligt aan het rapport aangezien uit de onder 2.2 geciteerde passage uit de offerte en uit het rapport zelf onmiskenbaar blijkt dat het object van de verleende opdracht was het functioneren van klager.

4.3.3 De in de Praktijkhandreiking 1112 opgenomen aanwijzingen geven richting aan beantwoording van de vraag welke eisen de fundamentele beginselen van 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. Voorts geldt dat het niet toepassen van in een praktijkhandreiking opgenomen aanwijzingen ter zake van een specifiek onderdeel van de uitoefening van het accountantsberoep met zich brengt dat van een accountant verlangd kan worden uit te leggen hoe hij dan wel heeft voldaan aan de voor hem/haar geldende verplichtingen, basisprincipes en essentiële werkzaamheden uit wet- en regelgeving die nader zijn uitgewerkt in de desbetreffende praktijkhandreiking.

4.3.4 Opmerking verdient in dit verband dat het niet of niet correct toepassen van (één of meer bepalingen van) de Praktijkhandreiking (slechts) een tuchtrechtelijk gegrond verwijt kan opleveren, indien en voor zover daardoor tevens een schending van het bij of krachtens de Wet RA bepaalde (zoals de VGC) aan de orde is dan wel hieruit tevens volgt dat sprake is van handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep, een en andere als bedoeld in artikel 33 van de Wet RA.

4.4 Bij haar beoordeling van de klacht stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure in beginsel aan klager 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.

4.5 Betrokkene heeft de verwijten omschreven onder 3.1.1 weersproken. Volgens hem kende klager de offerte bedoeld onder 2.2. Dat blijkt uit een brief van de voorzitter van de Raad van Toezicht aan klager van 27 juni 2011 die hij als bijlage bij zijn verweerschrift heeft overgelegd, waarin naar deze offerte wordt verwezen. De Accountantskamer acht het gelet op deze brief en op de reactie van klager van 6 juli 2011 op het conceptrapport van betrokkene, niet aannemelijk dat klager geen weet had van het doel van het aan het kantoor van betrokkene opgedragen onderzoek. De wijze waarop het onderzoek is verricht is op de eerste twee bladzijden van het rapport uiteengezet. Er (was en) is geen (algemene) regel aan te wijzen die vergt dat wat klager noemt “de gehanteerde methodiek en definities” uit het rapport hadden moeten blijken. Wat de overige verwijten

van dit onderdeel van de klacht concreet inhouden wordt uit het klaagschrift en gelet op de andere onderdelen van de klacht, onvoldoende duidelijk. Gelet op het vorenstaande zijn alle verwijten van dit onderdeel onvoldoende aannemelijk gemaakt en dat brengt mee dat het eerste klachtonderdeel ongegrond moet worden verklaard.

4.6 Met betrekking tot het verwijt omschreven onder 3.1.2 - het niet (juist) toepassen van hoor en wederhoor - geldt het volgende.

4.6.1 Eén van de uit de in de VGC neergelegde fundamentele beginselen voortvloeiende uitgangspunten voor de uitvoering van een persoonsgericht onderzoek, zoals ook is beschreven in de Praktijkhandreiking 1112 en voor zover hier van belang, betreft het toepassen van hoor en wederhoor.

De fundamentele beginselen van integriteit en objectiviteit vereisen dat de accountant op een adequate wijze rekening houdt met de belangen van de personen, op wie zijn onderzoek betrekking heeft en hij zal er voor dienen te waken dat de bij zijn persoonsgericht onderzoek betrokken personen geen onnodige reputatieschade oplopen. Immers, deze personen hebben niet de mogelijkheid om via de opdrachtformulering het doel, de aard en de omvang van het onderzoek te beïnvloeden.

Behoudens bijzondere omstandigheden, en mede gezien de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag, is het vrijwel altijd in het belang van de kwaliteit van het door de accountant uit te voeren onderzoek (deugdelijke grondslag) als van het handhaven van de juiste omgangsvormen tussen de accountant en de betrokken personen dat laatstgenoemden de gelegenheid krijgen in de vorm van hoor en/of wederhoor een bijdrage te leveren aan het onderzoek.

4.6.2 De Accountantskamer merkt daarbij op dat sinds de inwerkingtreding van de VGC voor een persoonsgericht onderzoek op regelgevend niveau scherper geformuleerde eisen gelden dan voorheen golden onder de vigeur van de GBR-1994. De GBR-1994 en de daarop gebaseerde jurisprudentie richtten zich met name op het vereiste van een deugdelijke grondslag van het onderzoek (artikel 11) en in uitzonderlijke gevallen op de eer van de stand (art 5), welke vereisten thans vooral voortvloeien uit de beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag. Echter, onder de werking van de VGC dienen daarenboven bij een persoonsgericht onderzoek ook in volle breedte de fundamentele beginselen van integriteit en objectiviteit in acht te worden genomen. Deze fundamentele beginselen, en de daarop gebaseerde eis van het handhaven van de juiste omgangsvormen, kunnen een zelfstandige basis vormen voor onder meer hoor en/of wederhoor, ook in geval zulks voor een deugdelijke grondslag van een onderzoek niet noodzakelijk zou zijn.

4.6.3 Tegen de achtergrond van de onder 4.6.1 geschetste maatstaven stelt de Accountantskamer vast dat klager in dit geval is gehoord, dat van dit horen geluidsopnamen zijn gemaakt en dat ook wederhoor is toegepast doordat hem tweemaal de gelegenheid is geboden om te reageren op conceptversies van het rapport. Dat er bij het horen sprake was van een "overvaltactiek" zoals klager stelt, is, mede gelet op wat in overweging 4.5 is geoordeeld, niet aannemelijk geworden. Daarbij is mede in aanmerking genomen dat betrokkene heeft gesteld dat klager ermee heeft ingestemd dat hij op 27 juni 2011 zou worden gehoord en dat hij tijdens het horen op 27 juni 2011 niet heeft gezegd dat hij zich geïntimideerd voelde. Klager heeft dit niet betwist en evenmin gesteld dat hij heeft verzocht om hem nog een keer te horen. Als het al zo is dat klager zich niet (beter) heeft kunnen voorbereiden op het horen bijvoorbeeld door documenten te raadplegen, dan is dit eventuele gebrek bij het horen geheeld doordat hij tweemaal

heeft kunnen reageren op conceptversies van het rapport en dat ook daadwerkelijk heeft gedaan. Beide reacties bevinden zich bij de stukken en beslaan meerdere bladzijden. Zij maken geen gewag van problemen die klager daarbij heeft ondervonden. Aan klager kan worden toegegeven dat de tijd die hem (aanvankelijk maar ook uiteindelijk) is gegund om te reageren op het eerste conceptrapport (omstreeks 48 uur) heel kort was, maar ook daarbij verdient aantekening dat dit kennelijk geen beletsel heeft gevormd voor een uitgebreide schriftelijke reactie die ook nog was voorzien van bijlagen. Tot slot is van belang dat gesteld noch gebleken is dat klager door de handelwijze van betrokkene is benadeeld in die zin dat het rapport daardoor een deugdelijke grondslag ontbeert. Een en ander brengt mee dat de verwijten van klachtonderdeel 2. niet aanmerkelijk zijn gemaakt. Daaruit volgt dat dit onderdeel van de klacht ongegrond is.

4.7 Uit het klaagschrift kan worden opgemaakt dat het verwijt dat in onderdeel 3 van de klacht aan betrokkene wordt gemaakt ziet op het niet (nader) horen van prof. dr. C en B.

Eerstgenoemde bezette (zo kan uit de stukken worden afgeleid) ten tijde van belang de leerstoel 'Good Governance'. Hij heeft in een verklaring, gevoegd bij het rapport Frielink, gedateerd 19 augustus 2011, voor zover van belang geschreven dat hij klager de leiding had toevertrouwd van de uitvoering van de opdracht van het Openbaar Ministerie voor het opstellen van het plan vermeld (in het eerste citaat) onder 2.2, dat hij bij het overleg over de begroting van de kosten van deze opdracht met B en A ermee rekening had gehouden dat klager zich buiten werktijd en gedurende vijf dagen per maand voor de uitvoering van de opdracht zou inzetten en daarvoor Naf 5.000,00 per maand zou ontvangen en dat A (onder meer) daarmee akkoord was gegaan. In zijn reactie op het eerste conceptrapport van 6 juli 2011 heeft klager aan betrokkene gemeld dat C hem kort daarvoor had meegedeeld dat hij beschikt *“over een aantal mails waaruit blijkt dat (...) de “budgettering (...), alsmede de uitkering aan personen uitvoerig met de rector zijn besproken”*. Ook in het rapport zelf wordt vermeld dat klager heeft verklaard dat hij over de aanvaarding van de opdracht overleg had gevoerd met C en dat deze met A afspraken had gemaakt over zijn (klagers) inzet en over betaling bovenop zijn salaris. Betrokkene heeft in het verweerschrift aangevoerd dat uit de verklaring van C van 19 augustus 2011 en uit daarbij gevoegde e-mailberichten niet blijkt dat de toenmalig rector magnificus heeft ingestemd met *“enige verdeling”*. Daargelaten of dit zo is, het neemt niet weg dat betrokkene had moeten ingaan op het uitdrukkelijke verzoek van klager bij C inlichtingen in te winnen alvorens rapport uit te brengen, nu de afspraken waarvan klager melding heeft gemaakt, impliceren dat de toenmalig rector magnificus wel akkoord is gegaan met de inzet van klager en met de betaling daarvoor. Klagers stelling vindt steun in de verklaring van In C van 19 augustus 2011. In zoverre is het verwijt van klager terecht.

Dat geldt niet voor het verwijt dat B slechts schriftelijk is benaderd. Waarom daarmee niet kon worden volstaan en B ook nog mondeling had moeten worden gehoord, wordt in de reactie van klager op het concepteindrapport van 25 juli 2011 en ook in het klaagschrift niet duidelijk gemaakt. Als uitvloeisel van het vorenstaande moet onderdeel 3. van de klacht gedeeltelijk gegrond worden geacht.

4.8 Het vierde onderdeel van de klacht behelst twee verwijten, die hierna afzonderlijk zullen worden besproken.

4.8.1 Klager heeft betrokkene in zijn reactie op het conceptrapport van 6 juli 2011 verzocht om transcripten van de gesprekken die betrokkene in het kader van zijn onderzoek had gevoerd. De Accountantskamer is van oordeel dat van betrokkene, teneinde het

risico van een ondeugdelijke feitelijke grondslag (en daarmee ook handelen in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid) voor de (vergaande) conclusie weergegeven onder 2.4 weg te nemen of te verkleinen, verlangd kon worden dat hij aan klager een verslag had gezonden van het gesprek dat betrokkene met hem heeft gehad, opdat klager de gelegenheid had feitelijke onjuistheden in de weergave van zijn uitlatingen te corrigeren. Achtergrond van dit vereiste is dat voorkomen moet worden dat conclusies worden getrokken over het handelen van de persoon die het object van het onderzoek is, die steunen op uitlatingen van deze persoon waarvan niet vast staat dat hij deze gedaan heeft. Het verzuim van betrokkene wordt niet goed gemaakt doordat klager had kunnen vragen de bandopname van het gesprek te mogen beluisteren. Het had veeleer in de rede gelegen dat betrokkene klager uit eigen beweging die mogelijkheid had geboden. Gezien het vorenstaande is het vierde onderdeel van de klacht in zoverre gegrond. Opmerking verdient in dit verband nog wel dat het verzuim van betrokkene wordt gerelativeerd doordat klager in het klaagschrift niet heeft gesteld dat wat hij heeft gezegd tijdens het gesprek met betrokkene op 27 juni 2011, niet correct is vermeld in het (concept)rapport.

4.8.2 Er is geen (algemene) regel aan te wijzen, waaruit volgt dat betrokkene in het kader van wederhoor klager uit eigen beweging of op diens verzoek transcripties van de gesprekken met andere geïnterviewden had moeten doen toekomen. In zoverre is dit klachtonderdeel dus niet terecht voorgedragen. Dat laat onverlet dat het voor de hand had gelegen dat betrokkene de verslagen van zijn gesprekken met andere geïnterviewden in (een) bijlage(n) aan zijn rapport had toegevoegd teneinde (ook) zijn opdrachtgever de mogelijkheid te bieden de juistheid van zijn bevindingen en zijn conclusie te verifiëren, zodat daardoor ook van de deugdelijkheid van de grondslag van betrokkene's rapport kan blijken. Nu betrokkene dit heeft nagelaten en die bevindingen ook niet in het rapport worden geciteerd of anderszins daaruit duidelijk kenbaar zijn, heeft betrokkene in zoverre in onvoldoende mate deskundig en zorgvuldig gehandeld. In zoverre is ook het vierde onderdeel van de klacht gegrond.

4.9 De Accountantskamer is voorts van oordeel dat ook het verwijt van het vijfde klachtonderdeel doel treft. Klager heeft in zijn beide reacties op het concept(eind)rapport zijn versie van de gang van zaken rond de verstrekking van de opdracht aan 'X Consultants' en de betaling van de factuur van 'X Consultants' geschetst. Deze versie houdt samengevat in dat er al in februari 2009 wilsovereenstemming bestond tussen De Bruijn en klager over de opdracht en (de wijze van) honorering, welke de basis vormden voor de OVO en de betaling van de factuur in november 2009. Ter onderbouwing van zijn lezing heeft klager verwezen naar concrete mededelingen van bij de opdrachtverlening en de betaling betrokken personen, onder wie C, B en A, en naar bijlagen gevoegd bij zijn reacties. Deze versie spoort met de antwoorden van B op de vragen van betrokkene, vervat in diens brief van 11 juli 2011. Om te voorkomen dat de uitkomst van het onderzoek op een ontoereikende of ondeugdelijke grondslag zou komen te rusten, had betrokkene alvorens zijn onder 2.4 weergegeven conclusie te (kunnen) trekken dan ook nog nader onderzoek moeten (laten) verrichten. In het rapport worden op bladzijde 6 en 7 drie passages uit de eerste reactie van klager van 6 juli 2011 geciteerd en van commentaar voorzien dat uitmondt in het oordeel dat de OVO en de factuur op de data die erop staan "niet hadden kunnen bestaan". Dit commentaar doet geen recht aan klagers versie. Het op deze plek ook gehanteerde argument dat alleen A en niet C de U1 kon binden, laat onverlet de wilsovereenstemming waarop klager zich beriep. Die vormt samen met de hiervoor bedoelde antwoorden van B, (ook) een mogelijke verklaring voor de data van de OVO en de factuur. In zijn rapport lijkt betrokkene te weinig oog te hebben voor de omstandigheid dat de juistheid van zijn conclusie (het presenteren

van een valse OVO en een valse factuur met de bedoeling gelden te onttrekken aan de NV1) niet goed te rijmen valt met het feit dat de OVO niet mede door A is ondertekend en met het feit dat de factuur (wel) met instemming van de opvolgend rector magnificus is betaald. Gezien het vorenstaande heeft betrokkene gehandeld in strijd met de eisen voortvloeiend uit de fundamentele beginselen van integriteit, objectiviteit en deskundigheid en zorgvuldigheid en dat brengt mee dat het vijfde klachtonderdeel gegrond moet worden verklaard.

4.10 Als uitvloeisel van het oordeel over het vijfde klachtonderdeel moet worden geoordeeld dat betrokkene zich had moeten onthouden van de strafrechtelijke en civielrechtelijke kwalificaties, die in het rapport voorkomen. Daaruit volgt dat ook het zesde klachtonderdeel terecht is voorgesteld.

4.11 In het klaagschrift wordt niet duidelijk welk handelen van betrokkene klager in het zevende klachtonderdeel aan de kaak heeft willen stellen, naast de verwijten verwoord in het vijfde en het zesde klachtonderdeel. Dat is reden om het zevende klachtonderdeel ongegrond te verklaren.

4.12 Betrokkene had moeten beseffen dat de in het rapport neergelegde bevindingen en de conclusie van het rapport schadelijk voor klager(s positie) zouden kunnen zijn. Door (niettemin) in deze vorm te (laten) rapporteren, heeft hij onvoldoende rekening gehouden met de belangen van klager. Daarmee heeft hij gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van objectiviteit en van professioneel gedrag. Daaruit volgt dat ook het achtste klachtonderdeel gegrond is.

4.13 Uit het voorgaande volgt dat de onderdelen 3. (deels), 4. (deels), 5., 6. en 8. gegrond zijn. Daardoor heeft betrokkene de fundamentele beginselen van integriteit, objectiviteit, deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag geschonden als bedoeld in artikel A-100.4 sub b., c. en e. van de VGC. Dit betekent dat in dit geval sprake is van handelen of nalaten in strijd met artikel 33 Wet RA.

4.14 Op grond van artikel 2 van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) kan de Accountantskamer bij handelen in strijd met artikel 33 van de Wet RA een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij het beantwoorden van de vraag of een maatregel moet worden opgelegd en bij het bepalen van de zwaarte daarvan worden in aanmerking genomen de aard en ernst van de hiervoor omschreven schendingen van de fundamentele beginselen. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene van de hiervoor omschreven verzuimen, gelet op de mogelijke gevolgen van het uitbrengen van het rapport en op de omstandigheid dat betrokkene zichzelf afficheert als een 'Certified Fraud Examiner', een ernstig verwijt moet worden gemaakt. Verder houdt de Accountantskamer rekening met de omstandigheid dat aan betrokkene bij beslissingen van heden voor meer verzuimen van vergelijkbare aard tuchtrechtelijke maatregelen worden opgelegd. Daarom ligt het in de rede om in deze zaak de maatregel te treffen van tijdelijke doorhaling van de inschrijving van betrokkene in het register bedoeld in artikel 1 onder j. van de Wtra voor de duur van zes maanden. Indien bij het in kracht van gewijsde gaan van deze uitspraak, tevens de uitspraak in de zaak met nummer Wtra AK 11/352, waarbij aan betrokkene eveneens een tijdelijke doorhaling is opgelegd, in kracht van gewijsde is gegaan en de tenuitvoerlegging daarvan is aangevangen, zal de opgelegde tijdelijke doorhaling in onderhavige zaak niet eerder aanvangen dan dat de maatregel van tijdelijke doorhaling in de andere zaak is geëindigd.

4.15 Zodra deze uitspraak onherroepelijk is geworden en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd, dienen de AFM en de voorzitter van het NIVRA ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, ervoor zorg te

dragen dat de opgelegde maatregel in het register wordt opgenomen, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen 3. (deels), 4. (deels), 5., 6. en 8. gegrond;
- verklaart voor het overige de klacht ongegrond;
- legt ter zake aan betrokkene op de maatregel van **tijdelijke doorhaling** van de inschrijving van de accountant in het register als bedoeld in artikel 1, onder j. Wtra, voor de duur van **zes (6) maanden**. Deze tijdelijke doorhaling gaat in op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd en eindigt op de dag die in de last tot tenuitvoerlegging zal worden vermeld. Hierbij geldt echter dat indien bij het in kracht van gewijsde gaan van deze uitspraak, tevens de uitspraak in de zaak met nummer Wtra AK 11/352, waarbij aan betrokkene eveneens een tijdelijke doorhaling is opgelegd, in kracht van gewijsde is gegaan en de tenuitvoerlegging daarvan is aangevangen, de opgelegde tijdelijke doorhaling in onderhavige zaak niet eerder zal aanvangen dan dat de maatregel van tijdelijke doorhaling in de andere zaak is geëindigd;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van het NIVRA, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging ervan door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregelen in het register voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mrs. M.J. van Lee en E.W. Akkerman (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden) in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 25 mei 2012.

—

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klager, betrokkene dan wel de voorzitter van het NIVRA 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.