

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 11/352 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van 25 mei 2012

in de zaak met nummer 11/352 Wtra AK van

ir. X,
wonende te Curaçao,
K L A G E R,
raadvrouw: mr. A.S. Gratama,

t e g e n

drs. Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te Curaçao,
B E T R O K K E N E,
raadsman: mr. H.W. Braam.

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 14 februari 2011 ingekomen klaagschrift van 27 januari 2011 met bijlagen;
- het op 24 mei 2011 ingekomen verweerschrift van 20 mei 2011 met bijlagen en de op 27 mei 2011 ontvangen aanvullende bijlage;
- de op 3 augustus 2011 ingekomen brief van klager van 2 augustus 2011 met nadere stukken;

- de op 30 augustus en op 31 augustus 2011 per e-mail van betrokkene ontvangen nadere stukken.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 9 september 2011 waar zijn verschenen: klager, bijgestaan door mr. A.S. Gratama, juridisch adviseur te Delden, en betrokkene, bijgestaan door mr. W. Braam, advocaat te Curaçao.

1.3 Klager en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht 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 Klager is per 5 mei 2010 benoemd tot statutair directeur van de te Curaçao gevestigde naamloze (overheids)vennootschap NV1 en gedurende een inwerkperiode van zes maanden, tot 1 november 2010 werkzaam geweest in een driehoofdig bestuur. De aandelen van NV1 zijn in handen van de overheid van Curaçao. Per 29 november 2010 is A als nieuwe president-commissaris van NV1 benoemd (hierna: A). NV2 is een dochteronderneming van NV1.

2.2 Betrokkene is werkzaam voor en directeur van Y & Associates.

Klager heeft, mede op aandringen van de raad van commissarissen van NV1 (hierna: de RvC), namens NV1 aan Y & Associates, in reactie op de offerte van 20 december 2010, op 24 december 2010 opdracht gegeven om de rechtmatigheid van bestedingen over de periode 2006 tot en met 2010 nader te onderzoeken. Daaraan ging vooraf een onderzoek op verzoek van de RvC van enkele dagen, begin december 2010, in verband waarmee klager door A de toegang tot het bedrijf was ontzegd van 29 november 2010 tot en met 5 december 2010.

Het onderzoek inzake de rechtmatigheid van bestedingen betrof een onderzoek naar de bestedingen in verband met:

De reis- en verblijfkosten, inclusief representatie en het bezoek van congressen; De investeringen in Panama; De overeenkomst met NV3; De werving & selectie van personeel; Overeenkomsten (met derden) aangaande de sleepboten; Donaties; Contracten met buitenlandse vertegenwoordigers en leveranciers; Investerings; De relatie tussen de diverse vennootschappen.

Andere onderwerpen konden tijdens de uitvoering van de werkzaamheden na schriftelijke goedkeuring van NV1/ NV2 worden toegevoegd. Betrokkene heeft het onderzoek uitgevoerd. Het doel van de werkzaamheden was om na te gaan in hoeverre de directie over de jaren 2006 tot en met 2010 rechtmatig heeft gehandeld.

2.3 Per e-mail van 12 januari 2011 heeft betrokkene klager bericht gegeven dat het onderzoek zou worden uitgebreid, zonder vermelding van de onderwerpen.

2.4 Bij brief van 13 januari 2011 aan de RvC heeft klager een aantal zaken welke binnen NV1 en NV2 onrust hebben veroorzaakt sedert 26 november 2010 aangestipt en de

raad laten weten dat hij de 'implementatie van de Code Corporate Governance' op de raadsvergadering van 1 februari 2011 heeft geplaatst.

2.5 Op 18 januari 2011 heeft betrokkene tussentijds aan NV1 gerapporteerd omtrent de volgende onderwerpen:

Het doorbreken van beheersingsmaatregelen door de hoogste leiding (3.2); Een bijzondere vorm van doorbreking van beheersingsmaatregelen (3.3); De viering van 25 jaar NV2 en dalende liquiditeiten (3.4); De overeenkomst met NV4 (3.5); Weigering informatieverstrekking aan President-Commissaris (3.6); Onveilige schakelinstallaties (3.7); Overeenkomsten met B en C (3.8); NV2 Panama (3.9); Omgang met de werknemer D (3.10); Emails van klager niet op mail server van NV1 (3.11); Loods zonder overeenkomst (3.12); Herfinanciering van leningen (3.13); BV1 (3.14); Upgrading van Jaro 2 (3.15); Ongeautoriseerde Toegang tot de Computer van de Finance Manager (3.16); Angstcultuur (3.17).

2.6 In het tussentijds rapport is opgenomen dat de opdracht is uitgevoerd in overeenstemming met Richtlijn 920 van het Koninklijke NIVRA inzake opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden en dat conform de richtlijn op de in het rapport voorkomende financiële informatie geen accountantscontrole is toegepast terwijl tevens geen beoordelingsopdracht is uitgevoerd.

2.7 Klager heeft (namens NV1) op dit rapport gereageerd bij brief van 25 januari 2011. Staande de raadsvergadering van 28 januari 2011 heeft de RvC op basis van het hen ter beschikking staande tussentijdse rapport besloten om klager te schorsen als statutair directeur. De algemene vergadering van aandeelhouders van NV1 (hierna: AvA) heeft klager bij brief van 9 februari 2011 uitgenodigd te worden gehoord met betrekking tot dit schorsingsbesluit en met betrekking tot het tussentijds rapport van betrokkene in haar vergadering van (uiteindelijk) 18 februari 2011.

Bij besluit van de AvA van 4 maart 2011 is het schorsingsbesluit rechtmatig verklaard, de schorsing verlengd tot en met 21 maart 2011 en de RvC opgedragen ervoor te zorgen dat het onderzoek van betrokkene uiterlijk 11 maart 2011 zou zijn afgerond.

2.8 Bij brief van 4 maart 2011 heeft betrokkene een eindrapport inzake onderzoek rechtmatigheid bestedingen over de jaren 2006 tot en met 2010 aan NV1 uitgebracht waarmee het tussenrapport ophield te bestaan. Klager is daarbij door hem verzocht om uiterlijk 11 maart 2011 schriftelijk commentaar in te dienen bij de interim directeur E. Dat heeft klager gedaan bij brief van 11 maart 2011.

2.9 In de vergadering van de RvC van 14 maart 2011 is klager, in aanwezigheid van zijn raadsman, gehoord inzake het eindrapport. Op basis van de beantwoording door betrokkene van een 12-tal vragen heeft de RvC de aandeelhouders bij brief van 14 maart 2011 geadviseerd om de overeenkomst met klager onmiddellijk te beëindigen.

2.10 Bij brief van 28 maart 2011 heeft de Stichting¹, op grondslag van een Eilandverordening aangewezen als adviseur corporate governance, de Minister van Economische zaken en Ontwikkeling geadviseerd over het voornemen tot ontslag van klager. Volgens dat advies zijn er zwaarwegende bezwaren tegen het voorgenomen ontslag en bieden de aangevoerde argumenten onvoldoende basis om in redelijkheid tot het voorgenomen ontslag te komen.

2.11 Bij brief van 28 maart 2011 is klager op grond van een besluit van de AvA van 28 maart 2011 ontslag verleend als statutair directeur van NV1.

Bij brief van 1 april 2011 heeft de Minister van Algemene Zaken aan stichting1 laten weten dat de regering had besloten om in afwijking van het advies van stichting1 over te gaan tot het ontslag van betrokkene.

2.12 Betrokkene is als openbaar accountant in het register ingeschreven.

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klager bij de uitvoering van de opdracht en de rapportering daarover in het tussentijds rapport van 18 januari 2011 gehandeld in strijd met het beginsel van hoor en wederhoor, objectiviteit, deskundigheid, zorgvuldigheid en professioneel gedrag. Hij heeft de volgende verwijten aan zijn klacht ten grondslag gelegd:

- a. betrokkene heeft van het onderzoek een op klager betrekking hebbend persoonsgericht onderzoek gemaakt terwijl dit niet de aan hem verleende opdracht was;
- b. betrokkene is niet tijdig en behoorlijk gehoord;
- c. betrokkene heeft stellingen in het rapport, waaronder die dat klager niet altijd de medewerking heeft verleend die van hem werd verzocht, niet onderbouwd;
- d. betrokkene heeft eigenmachtig en zonder voorafgaande schriftelijke toestemming door NV1/NV2 onderwerpen aan het onderzoek toegevoegd;
- e. betrokkene heeft feitelijke onjuistheden opgenomen en onjuiste conclusies getrokken. Ook ontbreekt een onderbouwing voor de getrokken conclusies;
- f. betrokkene maakt veel suggestieve opmerkingen;
- g. betrokkene wist dat de kwestie veel media aandacht zou krijgen met als gevolg permanente beschadiging van klager en van NV1 en NV2.

3.2 Bij de mondelinge behandeling heeft klager naar voren gebracht dat de klacht geacht moet worden zich mede uit te strekken tot het eindrapport van 4 maart 2011, dat van dezelfde werkwijze van betrokkene getuigt als de werkwijze die heeft geleid tot het tussentijds rapport.

4. De gronden van de beslissing

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Aangaande de in overweging 3.2 bedoelde aanvulling van de klacht heeft betrokkene naar voren gebracht dat klager bij brief van 2 augustus 2011 nadere producties waaronder het eindrapport heeft overgelegd, maar dat hij de klacht niet tegelijkertijd heeft uitgebreid. Betrokkene heeft zich verzet tegen aanvulling van de klacht ter zitting.

De Accountantskamer acht deze aanvullende klacht in een zodanig laat stadium naar voren gebracht dat vastgesteld moet worden dat betrokkene geen - laat staan voldoende - gelegenheid heeft gehad om zijn verweer hiertegen voor te bereiden en zijn verdediging daarop in te richten. Daarvan uitgaande en in aanmerking nemende dat niet valt in te zien waarom klager zijn klacht dienaangaande niet eerder had kunnen uitbreiden, staat een goede tuchtproceduresorde in de weg aan behandeling van deze uitbreiding. Dit betekent dat dit deel van de klacht buiten behandeling dient te blijven en in zoverre niet-ontvankelijk zal worden verklaard.

4.2 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.

4.3 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats vond na 1 januari 2007, worden getoetst aan de sindsdien 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.

4.4 Daarnaast stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige 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 Uit de bewoordingen van het rapport van 18 januari 2011 blijkt dat betrokkene de opdracht heeft uitgevoerd in overeenstemming met Richtlijn 920 inzake opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden.

4.6 Bij besluit van het bestuur van het NIVRA van 16 mei 2007 zijn echter op grond van de VGC nadere voorschriften gegeven aangaande controle- en overige standaarden. Deze zijn op 1 juli 2007 in werking getreden. Sedertdien, en dus ook voor onderhavig rapport dat dateert van 18 januari 2011, geldt in plaats van genoemde richtlijn 920 de standaard 'voor opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie', de NVCOS 4400. Een dergelijke opdracht omvat veelal het uitvoeren van bepaalde werkzaamheden met betrekking tot afzonderlijke aspecten van financiële gegevens.

Voor onderhavige beoordeling is vervolgens van belang dat op grondslag van deze standaard een accountant alleen maar verslag doet van feitelijke bevindingen uit hoofde van de overeengekomen werkzaamheden. Er wordt geen zekerheid verschaft doch in plaats daarvan zullen de gebruikers van het rapport zich zelf een oordeel moeten vormen betreffende de werkzaamheden en bevindingen die door de accountant in het rapport zijn weergegeven en hun eigen conclusies moeten trekken uit de door de accountant verrichte

werkzaamheden. Deze standaard behelst geen voorschriften inzake hoor- en wederhoor.

4.7 Aanwijzingen voor persoongerichte onderzoeken zijn opgenomen in de Praktijkhandreiking 1112, die op 16 oktober 2010 door het NIVRA en de NOvAA is gepubliceerd. De eerder uitgevaardigde Gedragsrichtlijn inzake persoongerichte onderzoeken (hierna: de Gedragsrichtlijn) wordt per die datum door de Accountantskamer als ingetrokken beschouwd. 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 bijvoorbeeld 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 ander als bedoeld in artikel 33 van de Wet RA. 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.

4.8 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 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.

4.9.1 Uit de aanhef en inleiding van de opdrachtbevestiging van 20 december 2010 en het tussentijds rapport van 18 januari 2011 blijkt dat betrokkene met NV1 is overeengekomen om onderzoek te verrichten naar de rechtmatigheid van een aantal bestedingen over de jaren 2006 tot en met 2010.

4.9.2 In het tussentijds rapport is onder meer opgenomen:

“3. Feitelijke bevindingen inzake handelingen van de directeur.

3.1 Algemeen

De hier gerapporteerde onderwerpen wijken enigszins af van het geen in de opdracht d.d. 24 december 2010 is overeengekomen. Zulks wordt met name veroorzaakt door het feit dat de heer X niet altijd de medewerking verleende die wij van hem hadden verzocht en hetgeen in de opdracht was overeengekomen. Documenten worden (niet) tijdig of helemaal niet aan ons overhandigd. (...). Tevens hebben wij de heer X bericht dat wij andere onderwerpen aan ons onderzoek hebben toegevoegd. In het kader hiervan wordt omtrent de volgende feitelikheden door ons gerapporteerd: (...).

3.2 (...)

(...) Zeker voor de heer X die uitgebreid gecertificeerd is op het gebied van quality management en die zelf veel procedures binnen NV1/NV2 heeft geschreven, is een dergelijke houding onbegrijpelijk en ook niet acceptabel.

3.3. (...)

(...) De procedure voor Werving & Selectie wordt ook in dat geval door de directeur doorbroken. Op 6 oktober 2010 tekent de X voor de daggeldvergoeding (...) terwijl hij behoorde te weten dat betrokkene illegaal op Curaçao vertoefde (...).

3.4 (...)

(...) Uit het voorgaande blijkt derhalve dat de heer X deze belangrijke statutaire bepaling heeft overtreden.

3.5 (...)

(...) De pretenties in het contract als zou NV1 de heer F nodig hebben voor onder meer internationale bedoelde taken invulling te geven. (...) Het kan derhalve niet worden uitgesloten dat de aandeelhouder mogelijk door de heer X is misleid (...). Door deze directietaken aan de pas vertrokken directeur F zelf weer uit te besteden, geeft de heer X zichzelf tevens een brevet van onvermogen. (...). In de geest daarvan mag worden geconcludeerd dat betrokkenheid van die bestuurder als deel van de directie danwel belast met taken van de directie eveneens ongewenst is. (...)

Uit het voorgaande schrijven blijkt derhalve dat de heer X de Raad van Commissarissen in dat schrijven verkeerd heeft geïnformeerd dan wel heeft misleid. (...) Derhalve kan worden geconcludeerd dat 5% omzetbelasting onverplicht aan (...) is betaald.

3.6 (...)

(...) Bij aan u gericht email bericht d.d. 29 november 2010 bevestigt de heer G dat hij telefonisch van u stipte orders heeft gekregen om de President Commissaris geen inzage te verstrekken in de financiële cijfers over de jaren 2009 en 2010 (...) Volgens de President Commissaris heeft u ook daarna geweigerd hem informatie te verschaffen. U heeft dit emailbericht nimmer ontkend als gevolg waarvan kan worden geconcludeerd dat de stelling van de heer G overeenstemt met de waarheid. U heeft hiermee in strijd gehandeld met artikel 7 lid 7 van de statuten (...).

3.14 (...)

(...) Met het sluiten van de overeenkomst wordt in feite de hierboven onder 3.2 bedoelde procedure voor werving en selectie binnen NV2 wederom overtreden.

(...) Aangezien NV1 directie voert over NV2, heeft de heer X meegewerkt aan deze misbruik van een overigens ongewenste vermenging van functies.

3.16 (...)

Dit voorval is uit oogpunt van Security Management om een aantal redenen ernstig van aard: (...).

(...)

Slot

Uit het vorenstaande blijkt dat vaak op onverantwoorde wijze gelden van NV1/NV2 zijn besteed terwijl de rode draad die door het rapport heen loopt is dat door de heer X procedures, richtlijnen, statuten en in een enkel geval zelfs de wet wordt doorbroken.”

4.9.3 Deze passages wijzen er naar het oordeel van de Accountantskamer op dat het rapport niet (slechts) een verslag van feitelijke bevindingen behelst met een weergave van de bevindingen van betrokkene, maar op onderdelen, met name daar waar het het optreden van klager betreft, ook verstreckende oordelen over het handelen van klager en conclusies ter zake bevat. Geconcludeerd moet worden dat dit rapport voor wat betreft klager is aan te merken als een persoonsgericht onderzoek. Voor zover het rapport al als het verslag van een onderzoek in verband met een opdracht ‘tot het verichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie’, als bedoeld in de NVCOS 4400 of de hiervoor gemelde en ingetrokken Richtlijn 920, zou gelden, is niet voldaan aan de eisen die aan zo'n rapport moeten worden gesteld. Voor zover betrokkene heeft betoogd dat (slechts) sprake was van een nauwe betrokkenheid van klager als medeverantwoordelijk directeur en de gevolgen van geconstateerde tekortkomingen en overschrijdingen van (statutaire) bevoegdheden en de gevolgen daarvan voor de vennootschap object van onderzoek waren en niet

klager, overweegt de Accountantskamer in weerwil daarvan dat de rapportage niet tot feitelijke bevindingen dienaangaande is beperkt maar juist in vergaande mate rapporteert over gedragingen van klager en dienaangaande meerdere negatieve oordelen en conclusies formuleert en als slotconclusie, zoals hiervoor onder 4.9.2 weergegeven, zich geheel richt op vermeend disfunctioneren van klager. Het verweer mist dus feitelijke grondslag.

4.10 De Accountantskamer stelt in de eerste plaats vast dat uit niets blijkt dat betrokkene voorafgaande aan dan wel bij de uitgevoerde werkzaamheden heeft onderzocht of en zo ja in hoeverre, de Praktijkhandreiking 1112 en/of omtrent het onderzoek met persoons-gerichte aspecten gevormde jurisprudentie van belang zouden kunnen zijn bij het door hem voldoen aan de basisprincipes, verplichtingen en essentiële werkzaamheden uit wet- en regelgeving. In zoverre moet al worden vastgesteld dat betrokkene het conceptueel raamwerk als bedoeld in de artikelen A-100.5 e.v. in verbinding met artikelen B1-200.1 e.v., en C-300.7 VGC niet heeft toegepast. Ingevolge dat conceptueel raamwerk dient een accountant bij dit soort zaken vooral aandacht te besteden aan bedreigingen voor zijn integriteit, objectiviteit en deskundigheid en zorgvuldigheid en dient hij, zich daarvan bewust zijnde, daartoe adequate waarborgen te treffen.

4.11 Alvorens nader in te gaan op de diverse klachtonderdelen merkt de Accountantskamer nog het volgende op.

Deze klachtprocedure richt zicht tegen het tussentijdse rapport van 18 januari 2011; het definitieve rapport van 4 maart 2011 is in deze klachtprocedure niet aan de orde. Daarnaast doet zich hier de bijzondere situatie voor dat klager als directeur van NV1 tot het opmaken van het rapport zelf opdracht heeft gegeven.

Vastgesteld moet worden dat betrokkene volgens zijn eigen verklaring het tussentijdse rapport nog vòòr datum van inzending (18 januari 2011) aan klager als directeur van NV1 heeft laten lezen door leden van de RvC. Vervolgens heeft betrokkene het tussentijdse rapport aan klager verzonden en hem 7 dagen de gelegenheid gegeven daarop te reageren. De reactie van klager van 25 januari 2011 heeft betrokkene niet verwerkt in het tussentijdse rapport. Hij heeft het tussentijdse rapport tezamen met de reactie aan de RvC doen toekomen met de bedoeling dat klager naar aanleiding van het tussentijdse rapport door de RvC zou worden gehoord om zich te verantwoorden over het door betrokkene gerapporteerde.

Aldus kan niet anders geconcludeerd worden dan dat het “tussentijdse” rapport in ieder geval door betrokkene mede is uitgebracht aan een derde, de RvC, welke hij kennelijk tevens als zijn opdrachtgever zag, met een persoonsgerichte inhoud ter zake waarvan deze persoon, klager, zich ten opzichte van die derde, de RvC, had te verantwoorden. Aldus heeft dit tussentijdse rapport niet het karakter van een lijst van bevindingen die (enkel) aan de te onderzoeken persoon voor hoor of wederhoor wordt voorgelegd alvorens, en rekening houdend met de resultaten van dat hoor en/of wederhoor, door de accountant tot rapportage wordt overgegaan.

De Accountantskamer concludeert dan ook dat de door betrokkene uitgebrachte “tussentijdse” rapportage dient te voldoen aan de eisen die aan een persoonsgericht onderzoek moeten worden gesteld.

4.12.1 Klager heeft allereerst aangevoerd dat betrokkene van het onderzoek een op klager betrekking hebbend persoonsgericht onderzoek heeft gemaakt terwijl dit niet de aan hem verleende opdracht was (zie hiervoor klachtonderdeel sub a.). Voorts heeft hij betrokkene verweten dat hij eigenmachtig en zonder voorafgaande schriftelijke toe-

stemming van zijn opdrachtgever onderwerpen aan het onderzoek heeft toegevoegd (zie hiervoor klachtonderdeel sub d.). Deze klachtonderdelen lenen zich voor gezamenlijke behandeling.

4.12.2 In de brief van 20 december 2010 van betrokkene is opgenomen dat het verzoek van NV1 aan betrokkene tot het onderzoeken van de rechtmatigheid van een aantal bestedingen zag op een negental (hierboven in overweging 2.2) met name genoemde bestedingen. Ook is in die brief opgenomen dat andere onderwerpen tijdens de uitvoering van de werkzaamheden na schriftelijke goedkeuring van NV1/NV2 konden worden toegevoegd. In de tussentijdse rapportage is gerapporteerd over een zestiental (hierboven in overweging 2.5) met name genoemde en deels andere bestedingen/onderwerpen. Dienaangaande is in de rapportage opgenomen dat de gerapporteerde onderwerpen enigszins afwijken van hetgeen in de opdracht is overeengekomen, omdat klager niet altijd de verzochte en overeengekomen medewerking zou hebben verleend. Het is de Accountantskamer echter geenszins gebleken dat NV1/NV2, welke vertegenwoordigd werd door klager als haar toenmalige bestuurder, daarvoor conform de opdracht schriftelijk goedkeuring heeft verleend. Voor zover betrokkene heeft betoogd hierin niet eigenmachtig te zijn opgetreden omdat hij klager in een e-mail van 12 januari 2011, waarop klager niet zou hebben gereageerd, op de hoogte heeft gesteld van de toevoeging van de onderwerpen of omdat hij dit heeft overlegd met de president-commissaris die hem ook geen verwijt over de uitbreiding heeft gemaakt en omdat de opsomming in de offerte geen limitatieve opsomming betrof en hij als accountant de plicht had om misstanden en onregelmatigheden waarop hij stuitte aan de opdrachtgever kenbaar te maken, is die handelwijze simpelweg niet conform de in de offerte van 20 december 2011 opgenomen afspraak aangaande toevoeging van andere onderwerpen. Daarbij komt voorts dat voormelde e-mail van 12 januari 2011 het in het algemeen heeft over toevoegingen, maar deze toevoegingen in het geheel niet specificeert, terwijl betrokkene voorts niet, althans onvoldoende, heeft weersproken dat klager rondom die tijd nadrukkelijk om een bespreking heeft verzocht, maar dat betrokkene dat heeft afgehouden.

Overigens acht de Accountantskamer niet aannemelijk dat betrokkene eerst na kennisgeving van klager of goedkeuring van de president-commissaris onderwerpen aan zijn onderzoek heeft toegevoegd omdat het rapport al binnen 7 dagen na de e-mail van 12 januari 2011 is uitgebracht, terwijl het daarvoor ook nog door betrokkene met leden van de RvC is voorbesproken. Deze handelwijze van betrokkene, en dat gezien de precaire verhouding tussen klager en de RvC waarvan betrokkene gezien de totstandkoming van zijn onderzoeksopdracht zich volledig bewust was, komt naar het oordeel van de Accountantskamer ernstig in strijd met de door betrokkene in acht te nemen fundamentele beginselen van integriteit, deskundigheid en zorgvuldigheid en objectiviteit. Zulks geldt te meer, nu het onderzoek, juist door de uitbreiding met de daaraan door betrokkene toegevoegde onderwerpen zich zonder meer had ontwikkeld tot een persoonsgericht onderzoek, zoals hiervoor in rechtsoverweging 4.9.3 en 4.11 al is overwogen. Dat betrokkene zich daarvan niet bewust zou zijn geweest, is, mede gezien zijn stelling dat hij de opdracht met een aantal onderwerpen heeft uitgebreid, omdat "hij als accountant de plicht had om misstanden en onregelmatigheden waarop hij stuitte aan de opdrachtgever kenbaar te maken", volstrekt ongeloofwaardig. Het had daarom des te meer op zijn weg gelegen om klager in duidelijke bewoordingen te berichten dat hij voornemens was, mede na overleg met de president-commissaris, zijn onderzoek tot een op klager betrekking hebbend persoonsgericht onderzoek te willen uitbreiden, daarvoor in verband met de bestaande opdracht instemming van klager te vragen, en

bij gebreke van diens instemming alsdan te bezien of hij met zijn opdracht kon voortgaan of deze te beëindigen en eventueel, indien zulks al verenigbaar was met het door hem in acht te nemen beginsel van objectiviteit, een nieuwe opdracht van de RvC daartoe te aanvaarden en klager daarover schriftelijk op de hoogte te stellen. Door niet zo te handelen is betrokkene niet integer opgetreden.

4.12.3 Klachtonderdelen sub a. en d. zijn derhalve gegrond.

4.13.1 Klager heeft voorts aangevoerd dat betrokkene niet op de juiste wijze invulling heeft gegeven aan het beginsel van hoor- en wederhoor.

4.13.2 Naar het oordeel van de Accountantskamer is een accountant die een persoonsgericht onderzoek doet, niet per definitie gehouden om degenen op wie het onderzoek betrekking heeft in het kader van dat onderzoek te horen. Indien de accountant met inachtneming van de voor hem geldende fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag ook zonder de waarborg van het horen van deze personen een deugdelijke grondslag voor zijn rapportage kan verkrijgen, kan het horen in het kader van het verkrijgen van een deugdelijke grondslag achterwege blijven. De Accountantskamer merkt daarbij echter op, zoals hiervoor overwogen en behoudens bijzondere omstandigheden, dat het vrijwel altijd in het belang is van zowel de kwaliteit van het door de accountant uit te voeren onderzoek als de in het kader van de fundamentele beginselen van integriteit en objectiviteit door hem te handhaven juiste omgangsvormen, als de betrokken personen de gelegenheid krijgen om in de vorm van hoor en/of 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 een nog niet aan de opdrachtgever ter kennis gebracht conceptrapport (wederhoor). Wederhoor is daarbij geen doel of verplichting op zich maar doorgaans een belangrijke waarborg voor het wegnemen of terugbrengen tot een aanvaardbaar niveau van een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis voor het naleven van voormelde fundamentele beginselen.

De Accountantskamer merkt in dit kader 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 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.

4.13.3 In de in geding zijnde tussentijdse rapportage, zoals onder meer blijkt uit de onder rechtsoverweging 4.9.2 aangehaalde passages, wordt klager op grond van een aantal bevindingen, oordelen en conclusies van betrokkene ernstig belastende gedragingen toegedicht. Alvorens daartoe te concluderen c.q. te oordelen, was het zonder meer van belang en van toegevoegde waarde zo niet noodzakelijk om dienaangaande

ook informatie aan klager te vragen, derhalve te horen, en de onderzoeksresultaten in concept/wederhoor voor te leggen. Bijzondere omstandigheden die daaraan in de weg stonden zijn gesteld noch gebleken.

4.13.4 Betrokkene heeft betoogd dat bij zijn onderzoek een uitgebreide procedure van hoor en wederhoor is aangehouden. Daaruit volgt dat ook hij het (terecht) noodzakelijk heeft geacht om jegens klager hoor en wederhoor toe te passen. Hij stelt dienaangaande het volgende. De tussentijdse rapportage is voorgelegd aan klager om hem in de gelegenheid te stellen daarop schriftelijk te reageren. Klager heeft bij brief van 25 januari 2011 gereageerd. Daarna is klager door de RvC in de gelegenheid gesteld in de vergadering van de RvC van 28 januari 2011 over de rapportage en zijn schriftelijke reactie van 25 januari 2011 te worden gehoord door die RvC. Omdat klager tijdens die vergadering niet wilde reageren, is hij door de RvC geschorst. Klager is vervolgens in de gelegenheid gesteld in de AvA van 18 februari 2011 te worden gehoord over het tussentijds rapport en het schorsingsbesluit van de RvC. Betrokkene heeft uit eigen beweging en op verzoek van de AVA de reactie van betrokkene waar nodig verwerkt in het eindrapport en op 11 maart 2011 heeft klager schriftelijk gereageerd op het eindrapport van 4 maart 2011. In de vergadering van de RvC van 14 maart 2011 is hij gehoord over het eindrapport en bij brief van 18 maart 2011 heeft hij zich nogmaals verweerd tegen het eindrapport, aldus betrokkene.

4.13.5 Zoals reeds hiervoor is vastgesteld, heeft betrokkene klager niet ingelicht dat het onderzoek zich op enig moment jegens zijn persoon is gaan richten en dat tegen zijn persoon gerichte onderwerpen van onderzoek waren toegevoegd. De e-mail van 12 januari 2011, waarin betrokkene uitbreiding van het onderzoek aankondigde, bevatte deze informatie niet en evenmin de onderwerpen van uitbreiding. Reeds daarom staat vast dat betrokkene klager onvoldoende ter zake gehoord heeft en zulks ondanks dat eveneens vaststaat dat klager juist om een bespreking met betrokkene had verzocht en deze daarop niet, althans volstrekt onvoldoende is ingegaan.

Vervolgens staat vast dat betrokkene zijn tussentijdse rapport in concept reeds besproken had met leden van de RvC voordat hij het op 18 januari 2011 aan klager ter becomingentariëring heeft toegezonden. Voorts heeft hij ter zitting niet weersproken dat de RvC al twee dagen later over het tussentijdse rapport de beschikking had en dus nog voordat klager daarop jegens betrokkene heeft gereageerd. Ten slotte staat vast dat nadat hij het commentaar van klager had ontvangen, hij dat commentaar niet in het tussentijdse rapport verwerkt heeft, alvorens het officieel aan de RvC te doen toekomen. Aldus heeft betrokkene naar het oordeel van de Accountantskamer op volstrekt betekenisloze wijze invulling gegeven aan zijn verplichting in casu om wederhoor toe te passen. Immers, wederhoor had dienen plaats te vinden voordat betrokkene aan de RvC zijn tussentijdse rapportage had uitgebracht. En bij gebreke van voldoende hoor en verwerking van de resultaten van het wederhoor in de tussentijdse rapportage ontbeert deze rapportage zonder meer deugdelijke grondslag, zoals hierna nog nader in meer uitgebreide zin zal worden overwogen, en heeft hij de van hem vereiste goede omgangsvormen, zeker gezien de belastende aard van de inhoud van zijn rapportage, niet in acht genomen. Bijzondere omstandigheden, welke met zich zouden (kunnen) brengen dat van betrokkene niet gevergd kon worden om voorafgaand aan het uitbrengen van zijn rapportage klager in voldoende mate en op de juiste wijze te horen en/of te wederhoren, zijn niet gebleken.

Voorts miskent het verweer van betrokkene, dat hoor- en wederhoor in een latere fase ten overstaan van de RvC en de AVA heeft plaats gevonden, dat de fundamentele be-

ginselen nu juist van betrokkene verlangen dat hij zelf het voor zijn rapportage noodzakelijke hoor en wederhoor dient te verrichten en er zelf voor dient zorg te dragen dat zijn rapportage, alvorens hij deze aan de opdrachtgever ter kennis brengt, een deugdelijke grondslag heeft, en niet dat daaraan door een latere actie van de opdrachtgever alsnog, indien al mogelijk, een deugdelijke grondslag wordt verleend.

4.13.6 Klachtonderdeel b. is derhalve gegrond.

4.14.1 Klager heeft zich -naar de Accountantskamer begrijpt- met klachtonderdelen c., e. en f. beklagd over de inhoud en de wijze van totstandkoming van het rapport en betoogd dat het tussentijdse rapport (ook daarom) een deugdelijke grondslag ontbeert. Hij heeft daartoe aangevoerd dat betrokkene:

- (1) stellingen in het rapport niet heeft onderbouwd,
- (2) feitelijke onjuistheden heeft opgenomen,
- (3) onjuiste (en niet onderbouwde) conclusies heeft getrokken, en
- (4) dat hij veel suggestieve opmerkingen heeft gemaakt.

Ter onderbouwing van dit standpunt heeft klager met name gewezen op de in paragraaf 3.1 van het tussentijds rapport opgenomen stelling van betrokkene en op de paragrafen 3.3, 3.4, 3.6, 3.9, 3.10 en 3.14.

De Accountantskamer overweegt dienaangaande het volgende.

4.14.2 In paragraaf 3.1 van het tussentijds rapport wordt door betrokkene gesteld dat klager niet altijd de medewerking verleende die van hem werd verzocht en die was overeengekomen en dat documenten -naar de Accountantskamer begrijpt- niet, niet tijdig of helemaal niet werden verstrekt. Niet blijkt echter op welke medewerking hier door betrokkene wordt bedoeld of om welke stukken is gevraagd zodat deze aan klager verweten tekortkoming niet onderbouwd noch inzichtelijk is gemaakt.

In paragraaf 3.3 heeft betrokkene geconcludeerd dat klager behoorde te weten dat werkneemster H illegaal op Curaçao vertoefde. Weliswaar heeft betrokkene kennelijk, getuige de rapportage in deze paragraaf, van het hoofd HRM van NV1 begrepen dat deze werkneemster illegaal op Curaçao verbleef, maar hij heeft de argumenten welke ten grondslag hebben gelegen aan de wetenschap die daaromtrent van klager verwacht mocht worden niet uiteengezet.

In paragraaf 3.4 stelt betrokkene dat klager heeft beslist om in de maand september 2010 een 3 dagen durend feest te laten organiseren en concludeert hij dat klager een belangrijke statutaire bepaling heeft overtreden zonder toe te lichten aan de hand waarvan hij tot deze bevinding en conclusie is gekomen.

In paragraaf 3.6 heeft betrokkene geconcludeerd dat klager in strijd heeft gehandeld met artikel 7 lid 7 van de statuten, op basis van bevindingen van betrokkene die hij heeft afgeleid uit 'een e-mail van de heer G aan klager van 29 november 2010' en 'het ontbreken van een ontkenning door klager van dit e-mailbericht' en uit 'van de president commissaris verkregen informatie'. Niet gebleken is dat klager om een reactie op genoemd e-mailbericht is gevraagd noch is de bedoelde informatie van de president-commissaris op enige wijze gespecificeerd. In verband daarmee is naar het oordeel van de Accountantskamer niet vast te stellen of de bevindingen feitelijk juist zijn en zijn de getrokken conclusies suggestief.

Uit paragraaf 3.9 blijkt vervolgens dat betrokkene, hoewel hij stelt nog niet alle informatie van klager aangaande de investering in NV2 Panama te hebben ontvangen en deze investering nog niet helemaal te hebben kunnen analyseren, desondanks en zonder

enig voorbehoud terzake rapporteert over een aantal punten dienaangaande en conclusies trekt. Dit kwalificeert de Accountantskamer als voorbarig en niet zorgvuldig. Tenslotte duidt de rapportage onder paragraaf 3.10 en onder paragraaf 3.14 afgezet tegen de reactie daarop van klager in zijn brief van 25 januari 2011, op gebrekkig onderzoek en/of onvoldoende onderbouwing van de getrokken conclusies aan de zijde van betrokkene.

Bovenstaande leidt de Accountantskamer tot het oordeel dat betrokkene zich niet gehouden heeft aan de voor hem geldende fundamentele beginselen van objectiviteit, van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 sub b., c. en e. VGC en nader uitgewerkt in de hoofdstukken A-120, A-130 en A-150 en artikelen C-310.1 en C-320.1 VGC. De Accountantskamer komt dan ook, mede gezien het hiervoor onder 4.13.3 tot en met 4.13.5 overwogene, tot het oordeel dat het tussentijdse rapport in vergaande mate een deugdelijke grondslag ontbeert.

4.14.3 Betrokkene heeft zich tegen deze klachtonderdelen verweerd onder meer stellende dat klager te vaag blijft, niet specificiert welke conclusies feitelijk onjuist zijn en dat niet enkel gevraagde, maar een doos vol -nader uit te zoeken- documenten van klager zijn ontvangen. Gelet op wat hiervoor is overwogen heeft klager echter voldoende gemotiveerd naar voren gebracht om welke reden het rapport een deugdelijke grondslag ontbeert en tot stand is gekomen in strijd met de voor betrokkene geldende fundamentele beginselen.

Ook heeft betrokkene naar voren gebracht dat uit de besluiten van de RvC en de AvA blijkt dat deze organen de standpunten van klager niet delen. Daarmee miskent betrokkene dat deze besluiten juist (mede) zijn ingegeven door de bevindingen en conclusies van betrokkene zoals hij deze heeft neergelegd in het tussentijds rapport en dat hij had dienen te voorkomen dat de RvC en de AvA een en ander, vanwege de daaraan klevende gebreken, aan hun besluitvorming ten grondslag zouden leggen.

Voor zover betrokkene in zijn verweerschrift een nadere toelichting, uitleg of verklaring op punten beschreven in het rapport geeft, had het op zijn weg gelegen dit niet eerst achteraf maar vóór het uitbrengen van het rapport daarin te verwerken. Een correctie daarvan is, gelet op de aard van een dergelijk rapport en het gebruik dat daarvan al is of kan zijn gemaakt, zonder enige waarde.

4.14.4 Klachtonderdelen c., e., en f. zijn derhalve eveneens gegrond.

4.15 Tenslotte verwijt klager betrokkene dat hij wist dat de kwestie zeer veel aandacht in de media zou krijgen met als gevolg permanente beschadiging van het imago van klager en van NV1/NV2. Klager heeft naar voren gebracht dat nog voordat hij een reactie op het tussentijds rapport heeft kunnen geven, dit rapport reeds is geciteerd in de media maar dat hij niet kan zeggen, laat staan aantonen, wie ervoor verantwoordelijk is dat het tussentijds rapport is uitgelekt naar de pers.

Dienaangaande overweegt de Accountantskamer dat de enkele wetenschap van betrokkene dat de rapportage veel aandacht in de media zou krijgen niet dwingt tot voorgeschreven essentiële werkzaamheden maar dat de aard en strekking van een persoonsgericht onderzoek met zich brengen dat de bevindingen van de betrokken accountant ter zake uitsluitend met zijn uitdrukkelijke toestemming geopenbaard mogen worden. Dit dient in het rapport te worden vermeld zodat hierover bij de opdrachtgever geen misverstand kan ontstaan en hij achteraf niet in de positie komt waarin hij op een andere wijze aannemelijk moet maken dat hij zijn opdrachtgever dit voorbehoud heeft opgelegd. Een dergelijk embargo, luidende *'Dit rapport is uitsluitend voor u bestemd en mag*

zonder onze uitdrukkelijke toestemming niet aan derde worden verstrekt' is in het rapport opgenomen. Betrokkene treft in zoverre dan ook geen verwijt waarbij de Accountantskamer opmerkt dat niet is gebleken dat betrokkene wordt verweten en/of kan worden geconcludeerd dat hij tekortgeschoten is in het treffen van maatregelen toen bleek dat reeds vroegtijdig, op 26 januari 2011, door de media gebruik werd gemaakt van het rapport.

4.16 De conclusie uit het voorgaande is dat betrokkene een verwijt treft inzake klachtonderdelen a., b., c., d., e. en f. en dat deze klachtonderdelen gegrond zijn.

4.17 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing omtrent het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de hiervoor omschreven schendingen van genoemde fundamentele beginselen. Betrokkene moet worden aangerekend dat hij de uitvoering van zo'n belangwekkend persoonsgericht onderzoek niet op orde had en in dat verband de gerechtvaardigde belangen van klager, over wiens handelen hij wel een zeer kritisch oordeel heeft gegeven, wat (mede) tot zijn ontslag heeft geleid, in vergaande mate onvoldoende in acht heeft genomen. De Accountantskamer heeft er voorts rekening mee gehouden dat aan betrokkene bij gelijktijdige uitspraak in de klachtzaken met nummer Wtra AK 11/1295 en Wtra AK 11/1864 voor gelijksoortige overtredingen de maatregel van berisping respectievelijk tijdelijke doorhaling voor de duur van zes maanden zal worden opgelegd.

Alles in aanmerking nemende, waaronder ook de oplegging van maatregelen in vergelijkbare gevallen, is de Accountantskamer van oordeel dat in deze klachtzaak de maatregel van tijdelijke doorhaling voor de duur van drie maanden passend en geboden is.

Indien bij het in kracht van gewijsde gaan van deze uitspraak, tevens de uitspraak in de zaak met nummer Wtra AK 11/1864, 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.

4.18 Zodra deze uitspraak onherroepelijk geworden is en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd dienen de AFM, de voorzitter van het NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, er voor zorg te dragen dat de opgelegde maatregel in het register wordt opgenomen, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

4.19 Op grond van het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer :

- verklaart de klacht niet ontvankelijk voor zover deze het eindrapport van 4 maart 2011 betreft;

- verklaart de klacht in de onderdelen a. tot en met f. gegrond als hiervoor is weergegeven;

- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- legt ter zake de maatregel op van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in het register als bedoeld in artikel 1, onder j. Wtra** voor de duur van 3 (drie) maanden. Deze 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 daarna na ommekeer van drie maanden. 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 11/1864, 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, de voorzitter van het NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in het register, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. E.F. Smeele en E.A. Maan (rechterlijke leden) en S.L.J. Graafsma RA en P. van de Streek 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 en 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.