

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 11/903 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van 3 augustus 2012 in de zaak met nummer 11/902 Wtra AK en met nummer 11/903 Wtra AK van

BV X,
BV 1 en
BV 2,
alle gevestigd te [plaats],
K L A A G S T E R S,
raadslieden: mr. G. te Winkel en F.C. Leijdesdorff,

t e g e n

G,
registeraccountant, en
R,
registeraccountant,
beiden kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E N,
raadslieden: prof. J.H. Blokdijk RA en drs. J.W. Wiersma RA.

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 29 april 2011 ingekomen klaagschrift van 28 april 2011 met bijlagen;
- de op 11 mei 2011 ingekomen brief van 10 mei 2011 van klagsters;
- het op 22 juni 2011 ingekomen verweerschrift van 22 juni 2011 met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 19 augustus 2011 waar zijn verschenen: namens klagsters, drs. K RA, bijgestaan door mr. G. te Winkel en mr. F.C. Leijdesdorff, beiden advocaat te Amsterdam, en betrokkenen, bijgestaan door prof. B RA en drs. W RA.

1.3 Klagsters en betrokkenen 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 Betrokkenen zijn verbonden aan C Registeraccountants te [plaats]. Zij hebben in opdracht van de Nederlandse Mededingingsautoriteit (NMa) de financiële positie en de draagkracht van klagsters beoordeeld, zulks met het oog op een door de NMa aan klagsters op te leggen boete die niet het faillissement van klagsters waarschijnlijk mag maken. BV X is de houdstermaatschappij van de aandelen in BV1, BV2 en BV 3. In BV 1 vinden de operationele activiteiten plaats en uitsluitend in BV 1 kan een positieve kasstroom gerealiseerd worden. BV 1 ontwikkelt, produceert en vermarkt grondstoffen en functionele ingrediënten [.....]. De op te leggen boete houdt verband met gedragingen die een inbreuk vormen op het kartelverbod ingevolge de Mededingingswet.

2.2 BV 1 heeft vanwege de mogelijkheid van een boete op 29 april 2010 een rapport opgesteld, het zogenaamde 'ability to pay' rapport. In dit rapport heeft BV 1 gemotiveerd bepaald wat de maximale hoogte van de boete kan zijn zonder dat het waarschijnlijk is dat BV 1 als gevolg van deze boete failliet zal gaan. BV 1 stelt daarin dat zij, indien er een betalingsregeling zou kunnen worden getroffen, een maximale boete van € [getal] miljoen kan dragen. Uitgangspunt voor dit rapport is geweest het Businessplan 2010-2015 H (hierna: het businessplan), opgesteld door de directie van BV 1 in 2009. Blijkens het rapport is als basis voor de boetebepaling onder meer als eis gesteld dat BV 1 na oplegging van de boete een solvabiliteit heeft van minimaal 20%. Dit percentage is ontleend aan een uitspraak van de Rechtbank Rotterdam die dit minimum voor de bouwsector had vastgesteld.

2.3 Bij brief van 5 oktober 2010 heeft NV 1 Bank, huisbankier van BV 1, het verzoek van BV 1 tot additionele financiering, indien mocht blijken dat BV 1 een eventuele boete opgelegd door de NMa niet uit eigen middelen zou kunnen betalen, niet gehonoreerd.

2.4 Alle (indirecte) aandeelhouders van BV 1 hebben in oktober 2010 per brief of per e-mail laten weten niet bereid te zijn kapitaal bij te storten voor betaling van een door de NMa op te leggen boete.

2.5 Op 16 september 2010 heeft een hoorzitting bij de NMa plaatsgevonden inzake de financiële positie van BV 1. Betrokkenen waren daarbij aanwezig. BV 1 is in de gele-

genheid gesteld om een toelichting te geven op onder meer het 'ability to pay' rapport. In het verslag van de hoorzitting is opgenomen:

'Deze bijeenkomst moet worden gezien als een gelegenheid voor BV 1 om haar kant van het verhaal desgewenst nader toe te lichten en als een gelegenheid voor de NMa en haar accountants om vragen te stellen over de door BV 1 overgelegde stukken. (...) Dhr. S kondigt aan dat dhr. K kort zal aangeven wat de kern is van het toegezonden rapport van Allen & Overy, wat de rol is van het Businessplan 2010-2015 H en hoe BV 1 tot dit plan is gekomen'.

2.6 Betrokkenen hebben op 9 december 2010 aan de NMa een rapport uitgebracht (hierna: het C-rapport) waarin wordt geconcludeerd dat de NMa een boete van maximaal € [getal] miljoen kan opleggen zonder dat een faillissement waarschijnlijk zal zijn. Daartoe is een beoordeling uitgevoerd van de financiële positie van BV 1 aan de hand van de jaarrekeningen over de boekjaren 2007 tot en met 2009 en is verder rekening gehouden met een vereiste minimale solvabiliteit van 25%, en een verwacht verlies van € [getal] miljoen over 2010. Vanwege de krappe liquiditeitspositie zal BV 1 een betalingsregeling moeten afspreken die zich over bijvoorbeeld vijf jaar uitstrekt. Op basis van de geprognosticeerde resultaten en kasstromen kan BV 1 volgens betrokkenen in de jaren 2011 tot en met 2015 een bedrag van € [getal] miljoen uit de eigen middelen bekostigen en zal maximaal € [getal] miljoen extern moeten worden gefinancierd.

2.7 Bij besluit van [datum] heeft de NMa mede op basis van het C-rapport de opgelegde boete vastgesteld op € [getal] miljoen.

2.8 Bij brief van 6 januari 2011 hebben NV1 Bank en BV3 als huisbankiers van BV 1, BV 1 laten weten niet bereid te zijn het verzoek van BV 1 tot substantiële uitbreiding van de bestaande financiering te honoreren. Ook hebben zij, vanwege het toegenomen risicoprofiel, aanvullende voorwaarden gesteld voor behoud van de bestaande kredietarrangementen.

2.9 De NMa heeft het rapport op verzoek van klagsters op 7 januari 2011 aan hen per e-mail verstuurd. Bij brief van 7 februari 2011 heeft BV 1 betrokkenen vragen gesteld in verband met de bevindingen uit het C-rapport. Daar hebben betrokkenen, nadat zij de NMa in de gelegenheid hadden gesteld om kennis te nemen van een concept van hun antwoorden, bij brief van 25 februari 2011 op geantwoord.

2.10 Bij brief van 2 maart 2011 hebben klagsters betrokkenen gevraagd of de informatie van de NV1 Bank, vervat in de brief van 5 oktober 2010, leidt tot een ander advies dan neergelegd in het C-rapport. Betrokkenen hebben bij brief van 7 maart 2011 klagsters laten weten dat de (on)mogelijkheid tot aanvullende bancaire financiering voor hun advies niet doorslaggevend is geweest omdat ook gebleken was dat binnen de bestaande kredietvoorwaarden mogelijkheden tot financiering aanwezig waren, indien kasstromen zich ontwikkelden conform het businessplan van BV 1 en de boete gespreid mocht worden betaald.

3. De klacht

3.1 Betrokkenen hebben volgens klagsters gehandeld in strijd met de VGC, met de in de nadere voorschriften controle- en overige standaarden (hierna: NV COS) opgenomen Standaard 4400 inzake 'Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen spe-

cifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie' en in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. Daaraan ten grondslag liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klagsters ter zitting gegeven toelichting, de volgende verwijten:

- a. betrokkenen hebben de opdracht van het NMa om vast te stellen welke boete maximaal kan worden opgelegd, zonder dat deze boete het faillissement van BV 1 waarschijnlijk tot gevolg heeft, gebrekkig uitgevoerd. Betrokkenen hebben derhalve bij het vervullen van de opdracht niet zorgvuldig gehandeld;
- b. betrokkenen hebben het beginsel van hoor- en wederhoor geschonden door BV 1 niet de mogelijkheid te bieden een reactie te geven alvorens het C-rapport uit te brengen;
- c. betrokkenen hebben niet de vereiste objectiviteit betracht omdat zij eerst overleg met de NMa moesten plegen voordat zij antwoord konden geven op vragen van BV 1 over de het C-rapport;
- d. betrokkenen hebben niet in het C-rapport vermeld welke standaard voor hen relevant was bij het opstellen daarvan. Het rapport voldoet niet aan de vormvereisten die voortvloeien uit de NV COS 4400.

4. De gronden van de beslissing

4.1 Op grond van artikel 33 Wet op de Registeraccountants (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 vast dat het handelen van betrokkenen waarop de klacht betrekking heeft, heeft plaatsgevonden ná 1 januari 2007 zodat het moet worden getoetst aan de sindsdien vigerende VGC en in het bijzonder daarvan de delen A (de gedragscode voor iedere registeraccountant) en B1 (de gedragscode voor de openbaar accountant).

4.3 Daarnaast geldt dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagsters 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.4 De Accountantskamer stelt het volgende voorop.

Klagsters hebben betoogd dat betrokkenen de opdracht van de NMa hadden moeten uitvoeren overeenkomstig de NV COS 4400, althans dat betrokkenen hebben verzuimd om in het C-rapport te vermelden welke standaard zij hebben toegepast. Betrokkenen hebben naar voren gebracht dat zij de opdracht hebben uitgevoerd in overeenstemming met de kenmerken van een adviesopdracht zoals omschreven in een noot bij paragraaf 12 van (NV COS) het Stramien voor Assurance opdrachten (hierna: Stramien) en met artikel A-130.4 VGC. Een adviesopdracht is volgens hen noch een assurance-opdracht noch een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie (NV COS 4400). Voor een dergelijke opdracht bestaat volgens betrokkenen geen pasklare standaard.

4.4.1 Dienaangaande overweegt de Accountantskamer het volgende. Het Stramien bepaalt en omschrijft de elementen en doelstellingen van een assurance-opdracht en

geeft aan op welke opdrachten de Controlestandaarden, de Standaarden voor Beoordelingsopdrachten en de Standaarden voor assurance-opdrachten van toepassing zijn. In het Stramien is in paragraaf 7 bepaald:

Een assurance-opdracht is een opdracht waarbij een accountant een conclusie formuleert die is bedoeld om het vertrouwen van de beoogde gebruikers, niet zijnde de verantwoordelijke partij, in de uitkomst van de evaluatie van of de toetsing van het object van onderzoek, ten opzichte van de criteria, te versterken.

In paragraaf 12 is bepaald:

Niet alle opdrachten die door accountants worden uitgevoerd zijn assurance-opdrachten. Andere opdrachten die veelvuldig worden uitgevoerd en die niet voldoen aan bovengenoemde definitie (en daardoor ook niet vallen onder het Stramien) zijn onder meer: (...) (...) consultancy- en adviesopdrachten, zoals managementadviezen en belastingadviezen.

In noot 5 is over adviesopdrachten onder meer opgenomen dat *iedere vorm van dienstverlening door een accountant die voldoet aan de definitie van een assurance-opdracht geen adviesopdracht is maar een assurance-opdracht.*

4.4.2 Het C-rapport behelst een beoordeling van de financiële positie van BV 1 ter ondersteuning van een standpuntinname van de opdrachtgever NMa, niet zijnde de verantwoordelijke partij als bedoeld in paragraaf 7 van het Stramien. Voor betrokkenen was dit van meet af aan duidelijk. Het komt de Accountantskamer voor dat waar het gaat om de eisen die gesteld moeten worden aan de voor die opdracht essentiële werkzaamheden, niet moet worden aangesloten bij de gedrags- en beroepsnormen neergelegd in Standaard 4400, zoals klaagsters stellen, maar veeleer aan de eisen voortvloeiend uit het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid en de mede daarop steunende normen voorkomend in Standaard 3000. Het C-rapport betreft immers een rapportage waarin betrokkenen omtrent een object van onderzoek na afweging op grond van (al dan niet impliciet door hen aanwezig geachte) toepasbare criteria tot uitspraken komen (conclusies trekken), welke rapportage tot doel heeft het standpunt van de NMa als opdrachtgever/gebruiker inzake de maximaal op te leggen boete te ondersteunen doordat betrokkenen als deskundigen aan de grondslag daarvoor gezag verlenen en waaraan zodoende in ieder geval een aspect van assurance niet ontzegd kan worden. Mede gelet op haar uitspraak van 25 februari 2011 in de zaak met nummer 10/463 Wtra AK[1], zal de Accountantskamer daar waar zich in deze klachtzaak een vraag te dier zake voordoet beoordelen of de werkzaamheden voldoen aan de al dan niet rechtstreeks toepasselijke normen welke (ook) voorkomen in Standaard 3000.

4.5 Wat betreft klachtonderdelen a. en d. geldt (overigens) het volgende. Voorop gesteld moet worden dat het voor betrokkenen van meet af aan duidelijk was dat hun rapport diende ter ondersteuning van een standpuntinname van de opdrachtgever NMa. Vanwege deze omstandigheid vloeit uit het door betrokkenen in acht te nemen fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid voort dat hoge eisen dienen te worden gesteld aan de inhoud van het rapport. Het rapport mag, gelet op de beschikbare gegevens, geen onjuiste informatie bevatten, en/of dient voor zover de conclusies niet zonder meer volgen uit de beschikbare gegevens, duidelijke voorbehouden bevatten en, voor zover ook andere conclusies mogelijk zijn, de redenen te bevatten waarom die conclusies niet zijn getrokken.

Klaagsters verwijten betrokkenen ondeskundig en onzorgvuldig te hebben gehandeld. Daartoe stellen zij allereerst dat het onbegrijpelijk is dat betrokkenen op basis van een

voornamelijk retrospectieve analyse hebben geconcludeerd welke boete BV 1 kan dragen, aangezien de boete in de toekomst zal moeten worden betaald. Betrokkenen zijn daarnaast ervan uitgegaan dat BV 1 additionele financiering kan aantrekken zonder dat zij dit hebben gemotiveerd. Voorts hebben betrokkenen, aldus klaagsters, een onrealistische correctie toegepast op het projectierisico en een ondergrens voor de solvabiliteit vastgesteld zonder een en ander afdoende te motiveren en tenslotte hebben zij geen rekening gehouden met de gevolgen van huidige en toekomstige marktomstandigheden.

Betrokkenen hebben zich op het standpunt gesteld dat zij de werkzaamheden met de in artikel A-130.4 van de VGC voor wat betreft de zorgvuldigheid voorgeschreven toewijding hebben uitgevoerd en dat hun onderzoek voldoende diepgang heeft gehad. Zij hebben daarnaast de overige verwijten gemotiveerd betwist.

4.5.1 De Accountantskamer is van oordeel dat het C-rapport, gezien in het kader van de in acht te nemen deskundigheid en zorgvuldigheid en de (daarop steunende) normen voorkomend in Standaard 3000, op een aantal punten zowel qua inhoud als qua motivering tekortschiet. Zo behelst het rapport geen opschrift dat aangeeft dat het rapport een assurance-rapport is en geen omschrijving van de inherente beperking dat betrokkenen in opdracht van de NMa het object van het onderzoek retrospectief dienden te benaderen en primair moesten afdaan op historische en geverifieerde informatie (Standaard 3000, paragraaf 49, onder a. en e.). Weliswaar hebben betrokkenen klaagsters over de retrospectieve benadering bij brief van 25 februari 2011 nader geïnformeerd maar dat is naar het oordeel van de Accountantskamer te laat omdat niet verwacht kon worden dat dit uitgangspunt voor de lezers van het rapport, in casu klaagsters, duidelijk zou zijn.

Klaagsters hebben ter zitting erop gewezen hebben dat de Europese Commissie, bij de oplegging van geldboeten in het kader van de toepassing van artikel 23, tweede lid onder a) van Verordening (EG) nr. 1/2003, een 'inability to pay' verzoek beoordeelt op grond van een retrospectieve en een prospectieve analyse. Wat daarvan ook zij, het was naar het oordeel van de Accountantskamer niet aan betrokkenen om daarmee bij het opstellen van het rapport rekening te houden maar aan de NMa om de opdracht aan betrokkenen al dan niet daarop af te stemmen.

4.5.2 Voorts hebben betrokkenen, zo blijkt uit het C-rapport, op basis van een analyse van de solvabiliteit van drie branchegenoten (respectievelijk van 38%, 33% en 46%) en de kredietvoorwaarden van de bankier van BV 1, inhoudende dat bij een solvabiliteit van de onderneming van minder dan 30% geen dividend mag worden uitgekeerd, de kritische (onder) grens van de solvabiliteit van BV 1, mede gelet op de sector waarin zij opereert, op ongeveer 25% gesteld. Naar het oordeel van de Accountantskamer had het op de weg van betrokkenen gelegen om niet pas in de brief van 25 februari 2011 maar in het C-rapport nader inzicht te geven in de overwegingen die ten grondslag liggen aan de vaststelling van deze solvabiliteitsgrens die in hoge mate mede bepalend is voor de hoogte van een maximaal op te leggen boete en een faillissementsdreiging. In verband daarmee hadden betrokkenen ook de mogelijke alternatieven voor die grens moeten aangeven en de gevolgen daarvan voor hun conclusie.

Eveneens had het op de weg van betrokkenen gelegen om het standpunt van BV 1 aangaande het projectierisico zoals weergegeven in het concept 'ability to pay' rapport en toegelicht tijdens de hoorzitting van 16 september 2010, in het C-rapport te bespreken en hun standpunt daarover niet pas nader uiteen te zetten in de brief van 25 februari 2011.

Tenslotte had het op de weg van betrokkenen gelegen om alvorens in het C-rapport als hun mening uit te spreken dat additionele investeringen van rond € 3,5 miljoen grotendeels kunnen worden gefinancierd met bankkrediet (en dus niet zoals in het concept 'ability to pay' rapport en in afwijking van het businessplan was voorzien, uit de cashflow) en alvorens te concluderen dat BV 1 bij een boete van maximaal € [getal] miljoen maximaal € [getal] miljoen zou moeten financieren, omtrent een en ander in contact te treden met klaagsters of meer onderzoek te dier zake te doen en de alternatieven en gevolgen daarvan in het rapport uiteen te zetten.

Voor zover klaagsters vinden dat betrokkenen onvoldoende rekening hebben gehouden met de huidige marktomstandigheden treft hen geen verwijt nu klaagsters de invloed daarvan ook niet zelf eerder naar voren hebben gebracht.

Het voorgaande leidt de Accountantskamer tot het oordeel dat betrokkenen in onvoldoende mate deskundig en zorgvuldig hebben gehandeld. De klachtonderdelen a. en d. zijn in zoverre gegrond.

4.6 Betrokkenen hebben volgens klaagsters het beginsel van hoor en wederhoor geschonden door BV 1 niet, voordat zij een definitief rapport aan de NMa verstrekten, in de gelegenheid te stellen kennis te nemen van hun bevindingen en een reactie te geven. Betrokkenen hebben tegen dit onderdeel van de klacht als verweer het volgende ingebracht. Het doel van de opdracht was volgens betrokkenen een advies, uitsluitend voor intern gebruik door de NMa, voor welke opdracht de NMa geheimhouding heeft opgelegd. Zij hebben, zo stellen zij, de door klaagsters ingebrachte gegevens en argumenten beoordeeld, hebben de hoorzitting op 16 september 2010 tussen NMa en klaagsters bijgewoond en op deze zitting nadere vragen aan BV1 te stellen, zodat zij in wezen "hoor" hebben toegepast. Voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag was wederhoor volgens betrokkenen niet noodzakelijk.

De Accountantskamer is van oordeel dat dit verweer geen doel treft en overweegt daartoe het volgende. Het toepassen van 'hoor en wederhoor' alvorens betrokkenen zouden kunnen rapporteren aan de NMa is niet expliciet voorgeschreven in de voor de werkzaamheden geldende beroeps- en gedragsregels. Onder omstandigheden echter kan dit wel een voorwaarde zijn voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag voor een rapportage en dus voor een deskundige en zorgvuldige totstandkoming daarvan. Betrokkenen hebben de financiële positie van BV 1 beoordeeld aan de hand van door BV1 aangeleverde informatie en de door haar gegeven toelichting daarop (al dan niet in reactie op vragen van betrokkenen) tijdens de hoorzitting. Betrokkenen hebben hun bevindingen vervolgens (mede) gestoeld op daarvan afwijkende (waarderingen van) feiten. Daarin hadden zij naar het oordeel van de Accountantskamer aanleiding moeten zien om ter verkrijging van een deugdelijke grondslag voor hun rapportage, BV 1 de mogelijkheid te bieden om daarop te reageren alvorens zij zouden rapporteren aan de NMa.

Het argument van betrokkenen dat het advies slechts was bedoeld voor intern gebruik, doet hier niet aan af. Betrokkenen konden weten dat op basis van wet- en regelgeving, zoals de Algemene wet bestuursrecht in het kader van een bezwaar- of beroepsprocedure, het C-rapport een openbaar stuk zou worden. De geheimhouding voorts die de NMa betrokkenen heeft opgelegd, impliceert bij een onderzoek als het onderhavige niet dat dit hen zou ontslaan van de verplichting tot het toepassen van hoor- en wederhoor. Gelet hierop is dit klachtonderdeel gegrond.

4.7 Wat betreft klachtonderdeel c. vinden klaagsters dat betrokkenen in strijd met artikel A-100.4 VGC hebben gehandeld. Zij hebben volgens klaagsters niet de vereiste objec-

tiviteit betracht omdat zij eerst overleg met de NMa moesten plegen voordat zij antwoord konden geven op vragen die betrekking hadden op hun eigen advies hetgeen de schijn wekt dat hun oordeel is aangetast door beïnvloeding van de NMa. Hiertegenover hebben betrokkenen betoogd dat zij slechts toestemming aan de NMa hebben gevraagd om de vragenbrief te mogen beantwoorden in verband met het (beperkte) doel van intern gebruik van het advies en de door de NMa opgelegde geheimhouding. De Accountantskamer is van oordeel dat dit klachtonderdeel, gelet op de motivering en het hiervoor weergegeven verweer van betrokkenen ertegen, ongegrond moet worden verklaard. Niet aannemelijk is geworden dat betrokkenen vanwege bedoeld overleg met de NMa, hun opdracht niet objectief - zoals voorgeschreven in artikel A 100.4 VGC , hebben uitgevoerd.

4.8 De klacht dient wat betreft de onderdelen a., b. en d. dan ook (deels) gegrond te worden verklaard.

Nu betrokkenen het gewraakte rapport in gezamenlijke verantwoordelijkheid hebben uitgebracht, is een ieder van hen daarvoor tuchtrechtelijk verantwoordelijk.

4.9 Bij de beslissing omtrent het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkenen en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak voor beide betrokkenen de maatregel van waarschuwing passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer zich gerealiseerd dat in de beroepsgroep het normenkader waarbinnen werkzaamheden als de onderhavige dienen te worden verricht nog niet helder uitgekristalliseerd is en dat de beroepsorganisatie, die de verordenende bevoegdheid heeft, zich beraadt of nadere regelgeving of verdere verduidelijking omtrent de toepassing daarvan geboden is.

4.10 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 betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond in voege als hiervoor weergegeven;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;

- legt ter zake aan beide betrokkenen de maatregel op van **waarschuwing**;

- 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 betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. E.W. Akkerman en M.J. van Lee (rechterlijke leden) en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en drs. R.G. Bosman RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 3 augustus 2012.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klagsters, betrokkenen 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.

[1] In deze uitspraak is samengevat weergegeven overwogen dat voor werkzaamheden waarvan het van meet af aan duidelijk is dat het eindproduct dient ter publiekelijke ondersteuning van een standpuntinname van de opdrachtgever in een gerechtelijke procedure of overleg van meerdere partijen, waarbij een accountant gezag verleent aan datgene wat hij rapporteert, beter kan -en wellicht moet- aangesloten worden bij Standaard 3000 dan bij Standaard 4400. Zulks geldt temeer indien de rapportage 'feitelijke bevindingen' bevat die de facto een concludent en/of standpuntondersteunend karakter hebben. Omdat een dergelijke rapportage deskundig en zorgvuldig tot stand dient te worden gebracht en dus van een deugdelijke grondslag moet zijn voorzien, zal daartoe door de Accountantskamer, indien de klacht daartoe noopt, worden beoordeeld of die werkzaamheden tevens voldoen aan al dan niet rechtstreeks toepasselijke normen voorkomende in het Stramien en of Standaard 3000.