

## **ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/322 Wtra AK

## **ACCOUNTANTSKAMER**

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra)**

**van 12 oktober 2012 in de zaak met nummer 12/322 Wtra AK  
van**

1) de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid  
**BV X.**,  
gevestigd te [plaats],  
en  
2) haar bestuurder **H**,  
**KLAGERS**,  
raadsman: mr. J. Koekkoek,

t e g e n

**Y**,  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**BETROKKE**,  
raadsman: mr. P.J. Gijsbertsen.

#### **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 10 februari 2012 ingekomen klaagschrift van 9 februari 2012, met als bijlagen de producties 1 t/m 35;
- de op 26 april 2012 ingekomen brief van gelijke datum met een aanvulling van de klacht;
- het op 8 mei 2012 ingekomen verweerschrift, met bijlagen;
- de op 15 juni 2012 ingekomen producties 35 t/m 37 (bedoeld zal zijn: 36 t/m 38) behorende bij het klaagschrift;
- een op 19 juni 2012 ingekomen brief van 18 juni 2012 van de raadsman van klagers met een toelichting op de laatstvermelde drie producties bij het klaagschrift.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 29 juni 2012, waar aanwezig waren - aan de zijde van klagers - H, tot bijstand vergezeld van mr. J. Koekkoek, advocaat te Haarlem, en - aan de zijde van betrokkene - Y RA in persoon, tot bijstand vergezeld van mr. P.J. Gijsbertsen, advocaat te Gouda.

1.3 Partijen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten onderscheidenlijk toegelicht en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

## **2. De vaststaande feiten**

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene is openbaar accountant en houdt kantoor onder de naam Accountantskantoor Y B.V. te [plaats].

2.2 Het bedrijf van klaagster sub 1) betreft een vastgoedproject te [plaats] inzake onroerend goed dat is voortgekomen uit een nalatenschap. Klager sub 2) is enig bestuurder van klaagster sub 1). Aandeelhouders van klaagster sub 1) zijn H1 (50%), klager sub 2) H2 (12,5%), H3 (12,5%), H4 (12,5%) en H5 (12,5%).

2.3 Tussen de aandeelhouders van klaagster sub 1) is onenigheid gerezen. In het kader van die onenigheid zijn klaagster sub 1), haar toenmalige dochtervennootschappen en de heren H1 en H2 voor 3 miljoen euro aansprakelijk gesteld door H4, via diens raadsman per brief van 23 december 2009. Onderdeel van die aansprakelijkstelling vormde een brief van 21 december 2009 van betrokkene aan H4 met als onderwerp "Kwestie BV X", waarin door betrokkene verslag wordt gedaan van diverse door hem verrichte financiële analyses op de jaarrekening 2008 van klaagster sub 1), die was samengesteld door M AA van A Accountants te [plaats] (hierna: M). De aansprakelijkstelling is beantwoord per brief van 27 januari 2010 van de raadsman van klagers.

2.4 Per brief van 2 april 2010 schreef betrokkene rechtstreeks aan M het volgende: "Aangezien ons schrijven d.d. 21 december 2009 (zie bijlage) een aantal accountants-technische vragen behelsde, zijn wij er vanuit gegaan dat de accountant van BV X een aantal reacties zou geven. Tot op heden is dat uitgebleven. De vraag rijst derhalve in hoeverre het schrijven u heeft bereikt en zo niet, dan verzoeken wij u alsnog de vragen, gesteld in de hoofdstukken 2 t/m 7, te beantwoorden. Indien het schrijven u wel bereikt heeft en enige reactie is uitgebleven, verzoeken wij u dat ook te motiveren."

2.5 Bij brief van 3 september 2010 zijn de aandeelhouders van klaagster sub 1) opgeroepen voor de aandeelhoudersvergadering van 21 september 2010. Daarin stond op de agenda:

"De bestuurder stelt voor, zij het onverplicht, om H4 om in dat kader de gelegenheid te geven om een boekenonderzoek te doen volgens de daarvoor geldende regels. Doelstelling is daarbij het onderzoeken of er mogelijk op ongeoorloofde wijze waarden van materieel belang zijn ontvreemd aan de vennootschap dan wel de aandeelhouders. Vanzelfsprekend met dien verstande dat deze accountant uiteraard ook hoor en wederhoor zal dienen te plegen met de bestuurders én de huidige accountant voordat hij zijn rapportage uitbrengt.

De kosten van dit onderzoek, inclusief de kosten die dit aan de zijde van de vennootschap zal veroorzaken in de vorm van de aanwezigheid van (een of meer medewerkers van) A Accountants, zijn voor rekening van H4. Inschatting is dat een dergelijk onderzoek normaliter zo'n 2 dagen tijd zal vergen."

2.6 In een brief van 14 september 2010 van betrokkene aan H4, met als onderwerp "Jaarstukken 2009 BV X", heeft betrokkene verslag gedaan van diverse door hem verrichte financiële analyses op de jaarrekening 2009 van klaagster sub 1), die was samengesteld door M.

2.7 In de aandeelhoudersvergadering van 21 september 2010, waarbij ook zowel betrokkene (in zijn hoedanigheid van accountant van H4) als M aanwezig waren, is unaniem besloten:

"Er zal een boekenonderzoek plaatsvinden, uitgevoerd door de twee accountants, waarbij ieder per partijen zijn eigen accountant betaalt; namens de vennootschap zal de maximale bijdrage € 6.000 bedragen.

De opdrachtformulering wordt verzorgd door de accountants, waarbij de formulering zoals verwoord in agendapunt 16 een goed uitgangspunt is. Er wordt in ieder geval aan toegevoegd, dat de boekhoudkundige juistheid onverlet laat de mogelijkheid tot aanspraak op materiële geschilpunten."

2.8 Op 14 oktober 2010 schreef M in een e-mail aan klager sub 2) met cc aan betrokkene:

"Hierbij laat ik u allen even weten dat ik vandaag telefonisch contact heb gelegd met de heer Y.

De heer Y wacht nog op een aantal stukken welke hem zullen worden aangereikt door H4 en daarna kan hij van start gaan met het opstellen van een werkprogramma en een omschrijving van de aard en het doel van de opdracht. Dit alles onder verwijzing naar hetgeen hierover is afgesproken in de laatste AvA.

Verwacht wordt door de heer Y dat de stukken in de loop van de komende week tot zijn beschikking zullen komen. H4 bevindt zich momenteel in het buitenland.

Vooruitlopend daarop hebben wij alvast een afspraak gemaakt voor het te plegen boekenonderzoek.

Dit onderzoek zal op ons kantoor worden uitgevoerd op 4 en 5 november.

Met de heer Y heb ik afgesproken dat wij vooraf een concept opdrachtomschrijving met eventuele bijbehorende stukken zullen ontvangen waarbij wij voldoende in de gelegenheid zullen worden gesteld om hier op te reageren met eventuele op- en aanmerkingen, vóór aanvang van de werkzaamheden.

Vanzelfsprekend gaan wij er daarbij van uit dat, zoals afgesproken, de uitkomsten van het onderzoek eerst aan ons (A) zullen worden voorgelegd, én verkrijgen wij de moge-

lijkheid om de eventuele bevindingen te becommentariëren voordat deze worden verstrekt aan betrokkenen".

2.9 Op 29 oktober 2010 schreef M in een e-mail aan betrokkene:

"Van ons secretariaat heb ik begrepen dat uw secretaresse (B) vandaag heeft gebeld met ons kantoor, met het verzoek om onze afspraak voor een boekenonderzoek van volgende week te verzetten en wel naar 22 en 23 november.

Op zich zou deze datum voor mij kunnen, zij het dat dit onderzoek dan wel heel kort vóór de volgende AvA gaat plaatsvinden welke gepland staat op 7 december.

Dit terwijl het wel zeer wenselijk is dat op deze komende AvA de uitkomsten van het boekenonderzoek besproken kunnen worden.

Ik wil gaarne aan uw verzoek gehoor geven. Gezien echter de wens de uitkomsten van uw werkzaamheden op de eerstvolgende AvA te kunnen bespreken lijkt het mij dat wij deze afspraak alleen dan kunnen verzetten naar de door u gewenste datum wanneer uw rapportage n.a. v. uw werkzaamheden in concept voor mij en de bestuurders beschikbaar is op uiterlijk maandag 29 november.

Op deze wijze hebben wij dan nog één werkweek over voor het eventueel becommentariëren en daar waar nodig bewerken/aanpassen van deze in een document waar wij ons beiden in kunnen vinden.

Graag ontvang ik van u een bevestiging ten aanzien van deze werkafspraken.

Voor de goede orde en ter voorkoming van misverstanden merk ik dan daarbij nog op dat wij ten aanzien van het uit te voeren boekenonderzoek de volgende definitie hebben afgesproken in de laatste AvA, ten aanzien van de aard en omvang van de uit te voeren werkzaamheden. (...) "Doelstelling is daarbij het onderzoeken of er mogelijk op ongeoorloofde wijze waarden van materieel belang zijn onttreemd aan de vennootschap dan wel de aandeelhouders". Vanzelfsprekend met dien verstande dat deze accountant uiteraard ook hoor en wederhoor zal dienen te plegen met de bestuurders én de huidige accountant voordat hij zijn rapportage uitbrengt (...)

Ik ga er dus vanuit dat uw opdrachtbevestiging aan de heer Y in overeenstemming is met deze definitie."

2.10 Op 17 november 2010 zond betrokkene bij e-mail aan M een overzicht van de bescheiden en/of informatie die benodigd waren voor het door Accountantskantoor Y uit te voeren boekenonderzoek op de boeken van klaagster sub 1), Projectontwikkeling BV G en BV C. In deze e-mail vermeldde betrokkene voorts nog:

"Het onderzoek vindt ten kantore van A accountants en belastingadviseurs plaats. De heren V AA en Y RA voeren de controle uit op 22 en 23 november 2010.

Doelstelling is daarbij het onderzoeken of er mogelijk op ongeoorloofde wijze waarden van materieel belang zijn onttreemd aan de vennootschap dan wel aan de aandeelhouders. vanzelfsprekend met dien verstande dat deze accountant uiteraard ook hoor en wederhoor zal dienen te plegen met de bestuurders én de huidige accountant voordat hij zijn definitieve rapportage uitbrengt.

Gaarne verneem ik uw reactie."

Na het boekenonderzoek ten kantore van M (A Accountants & Belastingadviseurs te [plaats]) op 6 en 7 december 2010 heeft betrokkene per e-mail van 9 december 2010 aan M gemeld over welke bescheiden hij nog wenste te beschikken.

M antwoordde op 16 december 2010:

" Geachte heer Y,

Ik heb inmiddels telefonisch contact gehad met de heer H2. Hij is op dit moment in het buitenland en zal a.s. maandag bij ons op kantoor aanwezig zijn om deze lijst met mij door te nemen.

Zoals al met u besproken wil ik hem daarbij voorstellen de gevraagde stukken (dan wel zo veel mogelijk daarvan) aan u beschikbaar te stellen, met daarbij het besproken strikt vertrouwelijke karakter. Dit in die zin dat deze stukken wel aan u verstrekt worden, ten behoeve van dossiervorming etc. doch niet ter inzage verstrekt zullen worden aan uw opdrachtgever.

Zou u mij (via de mail) kunnen bevestigen dat dit akkoord is?

Met vriendelijke groet,  
M"

Betrokkene antwoordde per e-mail van 17 december 2010:

"Geachte heer M,

Aangezien H4 nu in het buitenland is en ik vanaf morgen met vakantie ben kom ik hier na Nieuwjaar op terug.

Met vriendelijke groet

Y RA

Accountantskantoor Y"

Op 10 januari 2011 stuurde M per e-mail een reminder aan betrokkene en op 14 januari 2011 schreef betrokkene per e-mail aan M:

Geachte heer M,

De heer H4 vraagt zich af wat de reden is waarom hij geen inzage kan krijgen in de gevraagde bescheiden. Immers, er is volgens de directie van BV X niets te verbergen. Dit was overigens in het verlengde van de indruk die ik had tijdens de toelichtingen door de heer H2.

Aangezien het verkrijgen van de informatie en/of bescheiden toch in het belang van alle aandeelhouders is stel ik namens de heer H4 het volgende voor:

- Indien voor het verduidelijken noodzakelijk is krijgt de heer H4 inzage in de zakelijke bescheiden

- De heer H4 krijgt geen inzage in de privébescheiden van H2.

Tot het verstrekken van nadere informatie ben ik gaarne bereid.

(...)"

M antwoordde betrokkene per e-mail van 14 februari 2011:

"Geachte heer Y,

Hierbij reageer ik, mede namens de directie van BV X op onderstaande correspondentie.

Zoals reeds met u besproken tijdens de uitvoering van het boekenonderzoek is door partijen gekozen voor een aanpak waarbij professionals gevraagd wordt een uitspraak ten doen ten aanzien van de vraag zoals geformuleerd tijdens de laatste AvA :

"... Doelstelling is daarbij het onderzoeken of er mogelijk op ongeoorloofde wijze

waarden van materieel belang zijn ontvreemd aan de vennootschap dan wel de aandeelhouders ..."

Daarbij is er bewust gekozen voor het niet door een der partijen zélf zelf laten uitvoeren van een boekenonderzoek. Dit zou namelijk zeer waarschijnlijk leiden tot een nieuwe veelheid aan vragen waarbij o.a. het begrip materialiteit geheel uit het oog wordt verloren. Ik verwijs in dit verband nog even naar de notulen van deze laatste AvA over dit onderwerp waar uit ook blijkt dat gekozen is voor een onderzoek, uit te voeren door professionals ter voorkoming van emoties.

Aan u is de opdracht gegeven om een uitspraak te doen over de vraag of er sprake is geweest van het op ongeoorloofde wijze ontvreemden van waarden van materieel belang aan de vennootschap dan wel de aandeelhouders. Het is dan ook wenselijk dat u dat doet, zonder alle hieronder door u gevraagde stukken te overhandigen aan de heer H4.

De directie van BV X is, zoals u ook zelf in uw mail bevestigt, bereid tot het geven van alle openheid en inzage in alle relevante stukken aan u als aangesteld onderzoeker door partijen. Het nut en de noodzaak van het verstrekken van allerlei documenten aan de heer H4 ziet men, juist gegeven de opdracht welke aan u is verstrekt, niet in.

Derhalve verstrekken wij u de gevraagde gegevens gaarne, met toestemming van de directie, echter met het uitdrukkelijke verzoek deze uitsluitend te gebruiken voor de afronding van uw werkzaamheden. Er wordt geen toestemming gegeven om deze stukken ter inzage te verstrekken aan uw opdrachtgever, om bovengenoemde reden.

Met vriendelijke groet,

M"

2.11 Bij dagvaarding van 9 mei 2011 hebben klagers, samen met H1 en H5, een kort geding aanhangig gemaakt bij de rechtbank Haarlem tegen H4 en H3 en Accountantskantoor Y, het kantoor van betrokkene. De vordering tegen Accountantskantoor Y luidde:

“Accountantskantoor Y voornoemd te bevelen om binnen twee dagen na betekening van het in deze zaak te wijzen vonnis medewerking te verlenen aan het bovenvermelde boekenonderzoek conform de voormelde afspraken tussen partijen, en wel in die zin dat Accountantskantoor Y voornoemd binnen twee dagen na betekening van het in deze zaak te wijzen vonnis haar voornoemde schriftelijke opdrachtbevestiging aan de heer M voornoemd zendt en voorts Accountantskantoor Y voornoemd te bevelen om binnen twee dagen na betekening van het in deze zaak te wijzen haar concept rapportage voor te leggen aan de heer M voornoemd en haar definitieve rapportage binnen eenentwintig dagen na betekening van het in deze zaak te wijzen vonnis voor te leggen aan de heer M voornoemd, een en ander op straffe van verbeurte van een dwangsom van € 1.000 per dag en per gedeelte van een dag, dat Accountantskantoor Y daarmee in gebreke blijft.”

Ter zitting van 18 mei 2011 van de voorzieningenrechter in dit kort geding heeft Accountantskantoor Y verweer gevoerd.

In het vonnis van 31 mei 2011 besliste de voorzieningenrechter in de rechtbank Haarlem (hierna: de voorzieningenrechter) onder meer:

“in conventie

7.1 bepaalt dat het accountantskantoor Y niet is toegestaan om enig document dat zij in het kader van het boekenonderzoek van BV X en/of A verkrijgt en/of heeft verkregen, in welke vorm dan ook ter beschikking te stellen van of ter inzage te geven aan H4 en/of H3 dan wel enige andere derde;

(...)

7.5 beveelt accountantskantoor Y om binnen twee dagen na betekening van dit vonnis medewerking te verlenen aan het boekenonderzoek conform de afspraken tussen partijen en wel in die zin dat zij ervoor zorg zal dragen dat zij binnen veertien dagen na betekening van dit vonnis haar conceptrapportage voorlegt aan M en de directie van BV X en dat zij haar definitieve rapportage binnen éénentwintig dagen na betekening van dit vonnis voorlegt aan M en de directie van BV X;

(...)

7.8 verklaart dit vonnis in conventie tot zover uitvoerbaar bij voorraad;  
(...)"

Dit vonnis is op 1 juni 2011 aan H4, H3 en betrokkene betekend.

2.12 Op 15 juni 2011 heeft betrokkene een conceptrapportage toegezonden aan A Accountants ter attentie van M die daarop heeft gereageerd per e-mail van 17 juni 2011, inhoudende voor zover van belang:

"Geachte heer Y,

Met stijgende verbazing hebben wij kennis genomen van de door u eergisteren aan ons toegezonden "concept rapportage".

Naar onze stellige overtuiging heeft u met dit rapport geen invulling gegeven aan de aan u, ook door de rechtbank, verstrekte opdracht, te weten:

"... het onderzoeken of er mogelijk op ongeoorloofde wijze waarden van materieel belang zijn ontvreemd aan de vennootschap dan wel de aandeelhouders ..."

Allereerst merken wij op dat de aanvang van uw rapportage (en dan met name paragraaf 1 en 2) een hoog suggestief karakter heeft en suggereert u hiermede dat wij onvoldoende medewerking zouden hebben hebben verleend aan het door u uit te voeren onderzoek. Dit is niet alleen volstrekt in strijd met de werkelijkheid maar ook met het oordeel van de rechter én in strijd met de door u zelf gemaakte opmerkingen in uw mail d.d. 10 juni "*... Met klem ontken ik dat ik aan wie dan ook heb meegedeeld dat A en zijn medewerkers onvoldoende medewerking hebben gegeven aan het boekenonderzoek. Wij zijn op zeer hoffelijke wijze ontvangen en behandeld. Aan mijn cliënt H4 heb ik in een email d.d. 29 maart 2011 meegedeeld dat niet alle gevraagde bescheiden aanwezig waren. Naar nu blijkt is een aantal bescheiden dan ook niet opgemaakt ...*"

Overigens merken wij in dit verband dan ook direct op dat u middels uw mail van 10 juni aangeeft dat u ondanks onze uitdrukkelijke afspraak blijkbaar toch informatie over uw onderzoek heeft gedeeld met de heer H4 alvorens ons hier in te kennen. U heeft immers blijkbaar op 29 maart aan de heer H4 medegedeeld dat niet alle stukken aanwezig waren.

Daarnaast omvat uw rapportage voornamelijk vragen die al in een eerder stadium zijn gesteld en beantwoord. Een deel van de vragen welke u stelt in uw concept rapportage blijken ook nagenoeg letterlijk te zijn overgenomen uit uw brief aan de heer H4 d.d. 21 december 2009. Zie onderdeel 4.6, onderdeel 6.1, onderdeel 6.6 en onderdeel 6.7. Wij vragen ons ten eerste af waarom u 1,5 jaar na dato en na het uitvoeren van een boekenonderzoek nog steeds dezelfde vragen stelt en geen conclusies trekt. Overigens verwijzen wij naar onze eerdere correspondentie en kritiek betreffende deze brief van 21 december 2009.

Uw rapportage is alleen te typeren als een vragenbrief en niet als een conclusie naar aanleiding van een uitgevoerd onderzoek.

(...)"

2.13 Vervolgens heeft de raadsman van klagers bij brief van 17 juni 2011 aan de raadslieden van H4, H3 en betrokkene bericht op welke fronten hun cliënten naar de mening van klagers tekort waren geschoten en daarbij aanspraak gemaakt op de aldus verbeurde boetes. Hierop is bij brief van 23 juni 2011 gereageerd door D Rechtsbijstand namens betrokkene, waarin kort samengevat wordt gesteld dat geen boetes zijn verbeurd en dat in het vonnis van 31 mei 2011 over de inhoud van de rapportage niets staat vermeld.

2.14 Op 21 juni 2011 ontving betrokkene een e-mail van mr. E, de raadsman van H4, inhoudende:

*"From: E Advocaten*

*'To: Y*

*Cc: BV X zakelijk (E-mail); K (E-mail); 'H4'*

*Sent: Tuesday, June 21, 2011, 2:02 PM*

*Subject: Boekenonderzoek*

*Zeer geachte heer Y,*

*Met referte aan de brief van mr. Koekkoek waarbij hij dwangsommen opeist attendeer ik u erop dat u in ieder geval vandaag, althans uiterlijk morgen, een eindrapport moet hebben ingediend. Dat betekent een rapport zonder vragen maar met stellingen. Ik begreep dat u op vele vragen nog geen antwoord heeft gekregen, dat dient u dan ook gewoon te stellen en te constateren.*

*Wellicht is het verstandig in dat definitieve rapport te vermelden wanneer u vragen heeft gesteld, dat deze onbeantwoord zijn gebleven en dat u de concept rapportage voorgelegd heeft als verplicht volgens het vonnis, maar dat u helaas heeft moeten constateren dat geen althans onvoldoende antwoord op de vragen is gegeven en geen of onvoldoende inzicht in de door u opgevraagde stukken is verstrekt.*

*Een dergelijke rapportage geeft dan vervolgens cliënten de gelegenheid de procedure bij opvolgende instanties te entameren. U mag best constateren, als dat uw mening is, dat de vennootschap/directie de vennootschappelijke regels/wetten niet heeft nageleefd. Die constatering is in ieder geval aan de orde in de jaren dat er geen aandeelhoudersvergadering werd gehouden en ook in het jaar dat de heer H4 niet eens een uitnodiging voor de aandeelhoudersvergadering kreeg op basis van het feit dat hij zich eens emotioneel had uitgelaten. Ter voorkoming van de verhaalbaarheid van de dwangsom en om de basis te leggen van een executiegeschil is het absoluut noodzakelijk dat er binnen de termijn, als gesteld in het vonnis in kort geding, het definitieve rapport bewijsbaar is ingediend.*

*Ik heb u reeds eerder telefonisch het standpunt van H3 en H4 medegedeeld, dat strikt en onverkort uitvoering moet worden gegeven aan het vonnis van de President in kort geding, zodat hen later nooit het verwijt gemaakt kan worden daar geen uitvoering aan gegeven te hebben.*

*Ik belde u daarover vanmorgen. U was in bespreking, reden waarom ik u dit per e-mail meld.*

*Met vriendelijke groet en hoogachting,*

*Mr.E"*

2.15 Op 21 juni 2011 is door betrokkene een aangepaste conceptrapportage gezonden aan M, waarbij deze werd verzocht te melden of het mogelijk was om vóór de volgende dag om 12.00 uur een inhoudelijke reactie te geven. M heeft betrokkene daarop op 22 juni 2011 bericht dat een reactie op een dergelijke korte termijn niet mogelijk was omdat hij buiten kantoor dan wel in bespreking was en dat hij hoopte daar de volgende dag aan toe te komen, maar daar zeker geen toezegging over kon doen. Vervolgens ontving M op 23 juni 2011 de definitieve rapportage, zoals uitgebracht aan klaagster sub 1) en gedateerd 21 juni 2011.

2.16 M heeft betrokkene hierop bij brief van 1 juli 2011 geschreven dat men ervan uitgaat dat de rapportage van 21 juni 2011 een tweede conceptrapportage betreft en geen definitief rapport van bevindingen. Daarbij heeft M gereageerd op de rapportage van



21 juni 2011, betrokkene gewezen op de volgens hem door betrokkene gemaakte fouten en gesteld dat betrokkene in gebreke was gebleven bij de nakoming van zijn verplichtingen.

2.17 Klaagster sub 1) heeft op haar beurt via haar raadsman bij brief van 1 juli 2011 aan de raadvrouw van betrokkene gereageerd op de brief van 22 juni 2011 van betrokkene aan klaagster sub 1) waarbij een opdrachtbevestiging aan klaagster sub 1) en de definitieve rapportage betreffende het boekenonderzoek was gevoegd. Daarin werd - onder meer - gesteld dat klaagster sub 1) niet begreep waarom betrokkene op dat moment nog een opdrachtbevestiging verstuurd aan klaagster sub 1), terwijl A Accountants betrokkene herhaaldelijk om een opdrachtbevestiging had gevraagd, maar deze niet had gekregen, alsmede dat klaagster sub 1) niet kon instemmen met de aan haar gezonden opdrachtbevestiging, onder meer omdat de weergave van de afspraken volgens haar onjuist was en afweek van de omschrijving van de opdracht en het doel van het onderzoek als vermeld in het vonnis van 31 mei 2011, alsmede omdat deze niet voldeed aan het gestelde onder 9 in standaard 4400 van de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NVCOS).

2.18 Omdat klagers en H1 en H5 meenden dat betrokkene en H4 en H4 niet hadden voldaan aan hun uit het kort-gedingvonnis van 31 mei 2011 voortvloeiende verplichtingen en aldus diverse dwangsommen hadden verbeurd, zijn zij overgegaan tot executie van dat vonnis en legden zij diverse beslagen bij H4 en H3 alsook bij betrokkene. Daarna hebben zij bij dagvaarding van 25 juli 2011 wederom een kort geding aanhangig gemaakt bij de rechtbank Haarlem tegen H4 en H3 en het accountantskantoor van betrokkene. Ten aanzien van (het kantoor van) betrokkene verzochten zij de voorzieningenrechter om - kort gezegd - betrokkene alsnog te veroordelen tot het opleveren van zijn rapport overeenkomstig het kort-gedingvonnis van 31 mei 2011 en het bepaalde in NVCOS 4400. Betrokkene vorderde in reconventie onder meer de opheffing van de onder hem gelegde beslagen. Na het aanhoren der pleidooien heeft de voorzieningenrechter partijen voorgesteld het onderzoek door een ander dan betrokkene te laten voltooien.

### **3. De klacht**

3.1 De raadsman van klagers heeft ter zitting verklaard dat zijn aldaar overgelegde pleitnotities dienen te worden beschouwd als samenvatting van de klacht in het klaagschrift. Gelet op de inhoud van die pleitnotities behelst de klacht, naar de Accountantskamer begrijpt, de verwijten:

- a. dat betrokkene geen opdrachtbevestiging naar klaagster sub 1) en M heeft gezonden;
- b. dat betrokkene de opdrachtbevestiging eenzijdig heeft gewijzigd;
- c. dat betrokkene zijn opdracht buiten het gezichtsveld van M heeft gehouden;
- d. dat betrokkene vóór het schrijven van het conceptrapport [van 15 juni 2011, begrijpt de Accountantskamer] geen hoor en wederhoor heeft toegepast met klager sub 2) en M;
- e. dat betrokkene dat conceptrapport niet naar klager sub 2) heeft gezonden;
- f. dat betrokkene vóór het uitbrengen van het definitieve rapport [van 21 juni 2011, begrijpt de Accountantskamer] wederom geen hoor en wederhoor met klager sub 2)

en M heeft toegepast, terwijl de inrichting van het definitieve rapport compleet anders is dan die van het concept;

- g. dat dit definitieve rapport niet definitief kan zijn, omdat geen hoor en wederhoor met klager sub 2) is toegepast;
- h. dat het conceptrapport één dag te laat was;
- i. dat het definitieve rapport “dus ook” te laat is;
- j. dat het concept geen rapport is, maar slechts een vragenlijst;
- k. dat betrokkene beïnvloeding van het rapport door H4 heeft toegestaan; er wordt voorgeschreven wat erin moet komen;
- l. dat betrokkene naar aanleiding van aanzegging van dwangsommen een nieuw rapport heeft doen ontstaan, maar daarbij opnieuw geen hoor en wederhoor heeft toegepast;
- m. dat betrokkene de doelomschrijving van het rapport diverse keren eenzijdig heeft gewijzigd en ook daarbij geen hoor en wederhoor heeft toegepast;
- n. dat betrokkene na de e-mailwisseling tussen mr. E en betrokkene de doelomschrijving van het rapport heeft veranderd met als doel het verbeuren van dwangsommen te voorkomen en een proces te entameren;
- o. dat betrokkene geen enkele zorg heeft betracht in het nakomen van termijnen;
- p. dat betrokkene herhaalde malen contacten heeft gehad met H4 omtrent de rapportage(s);
- q. dat betrokkene geen uitleg geeft over welke op de taxatie van “F” betrekking hebbende stukken hij heeft beschikt;
- r. dat betrokkene hoor en wederhoor bewust en stelselmatig uit de weg is gegaan;
- s. dat betrokkene geen wederhoor ten aanzien van de rapportage van 14 september 2010 heeft toegepast.

3.2 Buiten deze samenvatting om heeft de Accountantskamer in het klaagschrift nog de volgende klachten aangetroffen:

- (in paragraaf 20) dat betrokkene hoor en wederhoor met de directie van klaagster sub 2) en M had moeten toepassen alvorens zijn brief van 21 december 2009 te doen uitgaan en
- (in paragraaf 71) dat betrokkene zich niet heeft gehouden aan het bepaalde in NVCOS 4400, nu in de bevestiging van de opdracht ontbreken:  
een aanduiding van de financiële informatie waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden zullen worden uitgevoerd, een aanduiding van de werkwijze, de aard, de tijdfasering en de omvang van de uit te voeren specifieke werkzaamheden en een concrete aanduiding van de verwachte vorm van het rapport van feitelijke bevindingen.

3.3 Voorts heeft de Accountantskamer in de brief van 26 april 2012 met een aanvulling van de klacht nog gelezen de verwijten:

dat betrokkene, ondanks het vonnis van de voorzieningenrechter van 31 mei 2011, over zijn rapportages contact heeft gehad met H4 dan wel diens raadsman en dat betrokkene in zijn rapportage van 21 juni 2011 zeer ernstige beschuldigingen heeft geuit aan het adres van de directie [van klaagster sub 1) en dus aan klager sub 2), begrijpt de Accountantskamer], zonder ter zake hoor en wederhoor te plegen met die directie en M.

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

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

4.1.1 Namens betrokkene is betoogd dat klagers niet ontvankelijk dienen te worden verklaard in hun klacht tegen betrokkene. Daartoe is het volgende aangevoerd.

a) Klaagster sub 1) is in deze klachtprocedure onbevoegd vertegenwoordigd, nu door haar algemene vergadering van aandeelhouders (AVA) geen besluit is genomen tot klagen over te gaan, terwijl de AVA het enige orgaan van klaagster is dat kan besluiten om te klagen, aangezien de AVA de opdracht had gegeven tot het verrichten van het boekenonderzoek als hiervoor onder 2.7 bedoeld.

b) Klager sub 2) heeft geen zelfstandig belang bij de klacht; in het klaagschrift is het belang van klager sub 2) op geen enkele wijze onderbouwd, laat staat aangetoond.

4.1.2 De Accountantskamer verwerpt dit verweer omdat:

ad a) betrokkene weliswaar heeft gesteld, maar geenszins aannemelijk heeft gemaakt dat de omstandigheid waarop hij het oog heeft meebrengt dat het bestuur van klaagster sub 2) niet bevoegd is haar in (en buiten) rechte te vertegenwoordigen en

ad b) gelet op het bepaalde in artikel 22 lid 1 van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra), een klager geen (eigen) belang bij de klacht hoeft te hebben.

4.2 Op grond van artikel 51 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.

4.3 Het handelen van betrokkene waarop de klacht betrekking heeft, vond plaats ná 17 januari 2007 en moet daarom worden getoetst aan de sinds die datum geldende Verordening gedragscode (RA's) (hierna: VGC) en wel in het bijzonder aan de delen A (de gedragscode voor iedere registeraccountant) en B1 (de gedragscode voor de openbaar accountant) van die VGC.

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

4.5 Van de hiervoor bij 3.1 en 3.2 opgesomde klachtonderdelen mist een aantal zelfstandige betekenis in het licht van andere klachtonderdelen en leent weer een ander deel zich voor gezamenlijke bespreking. Uit het hierna volgende zal een en ander blijken.

4.6.1 In het hiervoor bij 3.1 onder s. vermelde klachtonderdeel wordt betrokkene verweten dat hij geen wederhoor ten aanzien van de rapportage van 14 september 2010 heeft toegepast en in het hiervoor bij 3.2 bij het eerste opsommingsteken vermelde klachtonderdeel, dat hij hoor en wederhoor met de directie en M had moeten toepassen alvorens zijn brief van 21 december 2009 te doen uitgaan. Deze klachtonderdelen lenen zich voor gezamenlijke bespreking, aangezien betrokkenes brieven van 21 december 2009 en 14 september 2010 gelijksoortig van aard zijn nu zij beide een verslag behelzen

van door betrokkene verrichte financiële analyses op een jaarrekening van klaagster sub 1).

4.6.2 Betrokkene heeft met betrekking tot het klachtonderdeel betreffende de brief van 21 december 2009 aangevoerd - kort gezegd - dat het ongegrond moet worden verklaard omdat op betrokkene niet de verplichting rustte in het kader van deze specifieke opdracht die hij van H4 had ontvangen hoor en wederhoor toe te passen bij de directie van klaagster sub 1) en/of M.

4.6.3 De Accountantskamer is van oordeel dat in de onderhavige gevallen geenszins sprake was van enige noodzaak tot het toepassen van hoor en wederhoor. Het betrof hier immers in beide gevallen een brief met een verslag van door betrokkene in opdracht van een cliënt gemaakte financiële analyses op een jaarrekening, die schetsmatig van aard waren en waarin alle nodige voorbehouden zijn gemaakt, zodat schending van het in de VGC genoemde fundamentele beginsel "deskundigheid en zorgvuldigheid" werd voorkomen. De onder 4.6.1 genoemde klachtonderdelen moeten dan ook ongegrond worden verklaard.

4.7.1 Met betrekking tot het conceptrapport van 15 juni 2011 en het definitieve rapport van 21 juni 2011 is in het klachtonderdeel bij 3.1 onder h. en i. gesteld dat zij één dag te laat door betrokkene zijn opgeleverd.

4.7.2 De Accountantskamer overweegt met betrekking tot deze klachtonderdelen dat, wat er ook zij van het door betrokkene al of niet overschrijden van de oplevertermijn van de desbetreffende rapporten met 1 (één) dag, daarmee in elk geval geen sprake zou zijn van een tuchtrechtelijk relevante gebeurtenis, zodat deze klachtonderdelen ongegrond moeten worden verklaard. Of daadwerkelijk sprake was van een overschrijding van de in het vonnis van de voorzieningenrechter gestelde opleveringstermijnen en, zo ja, of daaraan civielrechtelijke consequenties zouden moeten worden verbonden, dient de civiele rechter te beslissen. In verband met het voorgaande mist het klachtonderdeel bij 3.1 onder o. zelfstandige betekenis, zodat dit eveneens ongegrond is.

4.8.1 Het hiervoor onder 3.2 bij het tweede opsommingsteken vermelde klachtonderdeel houdt in dat betrokkene bij de uitvoering van zijn opdracht zich niet heeft gehouden aan NVCOS 4400, nu in de bevestiging van die opdracht een aantal van de in die standaard vermelde elementen ontbreekt. Voorts houden de bij 3.1 onder a. tot en met c. vermelde klachtonderdelen verwijten met betrekking tot het niet aan beide partijen zenden van de(zelfde) opdrachtbevestiging in. Bij klachtonderdeel 3.1 onder j wordt betrokkene in essentie verweten dat hij geen conclusies heeft gerapporteerd en daardoor de opdracht niet correct heeft uitgevoerd.

4.8.2 Betrokkene heeft te dezen gesteld dat het niet aan hem alleen was om voor de opdrachtbevestiging te zorgen, nu hij slechts onderdeel van het accountantsteam was en dat hij wel pogingen daartoe heeft ondernomen maar dat die op grote weerstand bij klagers stuitten.

4.8.3 Betrokkene heeft evenwel in de tweede alinea van het rapport van 21 juni 2011 zelf gesteld: *"Wij hebben deze werkzaamheden verricht in overeenstemming (de Accountantskamer begrijpt: met het) Nederlands Recht, waaronder standaard 4400,*

*“Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie”.*

De Accountantskamer memoreert voorts dat in NVCOS 4400 onder 9 (vetgedrukt) staat vermeld: *“De accountant dient er zeker van te zijn dat er met de vertegenwoordigers van de entiteit en, in het algemeen, met de belanghebbenden die een exemplaar van het rapport met de feitelijke bevindingen zullen ontvangen, duidelijk overeenstemming bestaat over de overeengekomen werkzaamheden en de voorwaarden van de opdracht”.* Daarna volgt een aantal daarbij (onder meer) aan de orde te komen onderwerpen, waaronder die welke in het tweede klachtonderdeel onder 3.2 als ontbrekend worden genoemd. Nu in het rapport van 21 juni 2011 die onderwerpen inderdaad ontbreken is dit klachtonderdeel gegrond te achten. Ook het bij 3.1 onder a. vermelde klachtonderdeel, inhoudende dat betrokkene geen opdrachtbevestiging naar klager sub 1) en M heeft gezonden, is gegrond te achten nu het voor de hand had gelegen om dat wel te doen juist om zeker te stellen dat er overeenstemming bestond over de afgesproken werkzaamheden en de voorwaarden van de opdracht. Betrokkene heeft zich klaarblijkelijk niet alle consequenties gerealiseerd van het verrichten van werkzaamheden in overeenstemming met NVCOS 4400. Hij had immers ook, gelet op de verdere inhoud van NVCOS 4400, zowel in de opdrachtbevestiging als later in het rapport zelve, duidelijk moeten laten uitkomen dat de (uit te voeren) werkzaamheden en de (te verkrijgen) informatie de basis vormden voor een rapport van feitelijke bevindingen, waaruit de gebruikers van het rapport hun eigen conclusies dienen te trekken. Aan de gegrondheid van deze klachtonderdelen doet niet af dat de voorzieningenrechter in het vonnis van 31 mei 2011 heeft geoordeeld dat M en betrokkene de opdrachtformulering al hadden verzorgd conform de afspraak en dat de eisende partijen in die zaak, onder wie klagers, dus geen belang meer hadden bij toezending van de opdrachtbevestiging. Deze omstandigheid is uiteraard wel van betekenis bij de oordeelsvorming over de gevolgen die aan deze gegrondverklaringen moeten worden verbonden. In verband met het voorgaande komt aan de bij 3.1 onder b., en c. vermelde klachtonderdelen geen zelfstandige betekenis toe, zodat deze ongegrond zijn. De feitelijke bevindingen in een (concept)rapport dat de uitkomst is van een opdracht als bedoeld in NVCOS 4400 kunnen mede in de vorm van nog openstaande vragen worden gerapporteerd. Om die reden is het verwijt dat betrokkene bij klachtonderdeel 3.1 onder j wordt gemaakt niet terecht en moet dit klachtonderdeel dan ook ongegrond worden geacht.

4.9.1 In de klachtonderdelen als vermeld bij 3.1 onder d. en e. wordt betrokkene verweten dat hij vóór het schrijven van het conceptrapport van 15 juni 2011 geen hoor en wederhoor heeft toegepast met klager sub 2) en M en dat hij dat conceptrapport niet naar klager sub 2) heeft gezonden.

4.9.2 Betrokkene heeft gesteld dat hij op 15 juni 2011 zijn conceptrapport aan M heeft gezonden, dat deze daarop heeft gereageerd en dat betrokkene ervan mocht uitgaan dat die reactie mede werd gegeven namens de directie van klager sub 1), ook al omdat een kopie van de reactie van M naar haar directie (klager sub 2) was gegaan.

4.9.3 Naar het oordeel van de Accountantskamer heeft betrokkene inderdaad niet kunnen volstaan met het voorleggen van het conceptrapport aan alleen M, nu onder 7.5 van het vonnis van 31 mei 2011 van de voorzieningenrechter was bepaald dat het ook aan klager sub 2) moest worden voorgelegd. Tuchtrechtelijk is dit niet relevant, omdat toezending aan klager sub 2) niet noodzakelijk was om het rapport met de ver-

eiste zorgvuldigheid op te stellen. Het klachtonderdeel als vermeld bij 3.2 onder d. is daarom ongegrond.

Het klachtonderdeel bij 3.1 onder e. mist in dit verband zelfstandige betekenis en is daarom eveneens ongegrond.

4.10.1 In het klachtonderdeel als vermeld bij 3.2 onder f. wordt betrokkene verweten dat hij vóór het uitbrengen van het definitieve rapport van 21 juni 2011 wederom geen hoor en wederhoor met klager sub 2) en M heeft toegepast, terwijl de inrichting van het definitieve rapport compleet anders is dan die van het concept. De klachtonderdelen bij 3.1 onder g., l., m., n. en r. bevatten gelijksoortige verwijten

4.10.2 Betrokkene heeft te dezen aangevoerd dat hij zijn conceptrapport naar aanleiding van de commentaren van M en op advies van het door hem ingeschakelde bureau "I" heeft aangepast en dat het definitieve rapport de toets aan NVCOS 4400 kan doorstaan.

4.10.3 De Accountantskamer heeft geconstateerd dat de afwijkingen in het definitieve rapport van het conceptrapport vooral de vorm en niet de inhoud van de rapportage betreffen, zodat met het oog op de bevindingen van betrokkene een nader voorleggen van het definitieve rapport aan M en klager sub 2) niet vereist was. Nu klagers overigens niets, althans onvoldoende, hebben gesteld ter onderbouwing van het klachtonderdeel als vermeld bij 3.1 onder f., moet het ongegrond worden verklaard. De klachtonderdelen als vermeld bij 3.1 onder g., l., m., n. en r. missen in verband met het voorgaande zelfstandige betekenis en zijn daarom eveneens ongegrond.

4.11.1 In het klachtonderdeel, vermeld onder 3.3 bij het eerste opsommingsteken, wordt betrokkene verweten dat hij, ondanks het vonnis van voorzieningenrechter van 31 mei 2011, over zijn rapportages contact heeft gehad met H4 dan wel diens raadsman.

4.11.2 In het bedoelde vonnis staat in het dictum onder 7.1 vermeld: *"bepaalt dat het accountantskantoor Y niet is toegestaan om enig document dat zij in het kader van het boekenonderzoek van BV X en/of A verkrijgt of heeft verkregen, in welke vorm dan ook ter beschikking te stellen van of ter inzage te geven aan H4 en/of H3 dan wel enige andere derde"*. Kennelijk is dit de passage uit dat vonnis waarop klagers in dit klachtonderdeel doelen. Hierin wordt echter niet bepaald dat het betrokkene niet was toegestaan over zijn rapportages contact te hebben met H4 en/of diens raadsman. Nog daargelaten dat klagers de te dezen door hen gestelde contacten van betrokkene met H4 dan wel diens raadsman niet aannemelijk hebben gemaakt, moet het klachtonderdeel bij het eerste opsommingsteken onder 3.3 reeds daarom ongegrond worden verklaard. De klachtonderdelen bij 3.1 onder k. en p. missen in verband met het voorgaande zelfstandige betekenis en zijn daarom eveneens ongegrond.

4.12.1 In het bij 3.1 onder q. vermelde klachtonderdeel wordt betrokkene verweten dat hij (de Accountantskamer begrijpt: in zijn definitieve rapport van 21 juni 2011) geen uitleg geeft over welke op de taxatie van "F" betrekking hebbende stukken hij heeft beschikt en in het klachtonderdeel, vermeld onder 3.3 bij het tweede opsommingsteken, wordt betrokkene verweten dat hij in dat rapport zeer ernstige beschuldigingen heeft geuit aan het adres van klager sub 2), zonder ter zake hoor en wederhoor te plegen met klager sub 2) en M.

4.12.2 Blijkens de inhoud van de brief van 26 april 2012, waarmee de klacht werd aangevuld met onder meer dit klachtonderdeel, ziet laatstgenoemd verwijt in het bijzonder op de passage in het rapport van 21 juni 2011 onder 7.2, getiteld: “*Juistheid keuze bouwer*” in verhouding tot de passage in het conceptrapport van 15 juni 2011 onder 7., getiteld: “*Aanbestedingsprocedure project*”. De Accountantskamer heeft geconstateerd dat de passage in het definitieve rapport niet wezenlijk afwijkt van die in het concept en ten opzichte daarvan hooguit enigszins is afgezwakt. Voorts betreft het een feitelijke bevinding en geen beschuldiging aan het adres van klager sub 2), laat staan een zeer ernstige. Een en ander geldt evenzeer ten aanzien van de passage onder 6. in het definitieve rapport van betrokkene. Betrokkene schrijft in beide gevallen geen uitspraak te kunnen doen en daartoe was hoor en wederhoor met de directie en M niet vereist. Het nalaten dat betrokkene in het klachtonderdeel bij 3.1 onder q. wordt verweten kan, wat hiervan ook zij, geen tuchtrechtelijk vergrijp opleveren. Op grond van het voorgaande moeten de klachtonderdelen bij 3.1 onder q. en bij 3.3 achter het tweede opsommings-teken ongegrond worden verklaard.

4.13 Op grond van het vorenstaande zijn het bij 3.1 onder a. vermelde klachtonderdeel en het tweede klachtonderdeel onder 3.2 gegrond te achten en moet de klacht voor al het overige ongegrond worden verklaard. De gegrond bevonden klachtonderdelen betreffen een professionele dienst van betrokkene, waarbij hij niet geheel zorgvuldig en in overeenstemming met de van toepassing zijnde vaktechnische en overige beroepsvoorschriften te werk is gegaan. Zij leveren daarom op een schending van het fundamentele beginsel ‘deskundigheid en zorgvuldigheid’ als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-130 van de VGC.

4.14 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij het bepalen van de zwaarte van de op te leggen tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de verzui-men van de betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. Betrokkene heeft weliswaar het fundamentele beginsel ‘deskundigheid en zorgvuldigheid’ geschonden, maar had tegelijkertijd ook te maken met een rechterlijk vonnis waarin onvoldoende rekening was gehouden met de vaktechnische regels voor accountants, zodat hij zich in een zekere dwangpositie bevond. De Accountantskamer is dan ook van oordeel dat in het onderhavige geval kan worden volstaan met oplegging van een waarschuwing. Daarbij is ook in aanmerking genomen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

4.15 Zodra deze uitspraak onherroepelijk is en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd, dienen de AFM dan wel de voorzitter van het NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA ingevolge artikel 9, tweede lid, juncto artikel 47 Wtra ervoor zorg te dragen dat de opgelegde maatregel in het register als bedoeld in artikel 1, sub j Wtra wordt opgenomen, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

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

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer:

- verklaart het bij 3.1 onder a. vermelde klachtonderdeel en het tweede klachtonderdeel onder 3.2 gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- verklaart de klacht voor al het overige ongegrond;
- legt aan betrokkene ter zake de maatregel van **waarschuwing** op;
- verstaat dat de AFM en/of de voorzitter van het NIVRA en/of de voorzitter van de NOvAA, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en het door de voorzitter van de Accountantskamer uitvaardigen van een last tot tenuitvoerlegging, zorgen/zorgt voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in het register voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. M.B. Werkhoven en mr. W.M. de Vries (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en prof. dr. G.C.M. Majoor RA (accountantsleden) in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 12 oktober 2012.

---

secretaris

---

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:

Ingevolge de artikelen 43 Wtra en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004 kunnen/kan klagers en/of 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 ondertekend beroepschrift, dat de gronden van het beroep dient te bevatten, bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, Postbus 20021, 2500 EA 's-Gravenhage.