

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/1512 en 14/1991 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummer 14/1512 Wtra/AK en 14/1991 Wtra AK van 9 februari 2015 van

X,
wonende te [woonplaats],
K L A G E R,
raadsman: mr. M.C.V. Dornstedt,

t e g e n

1. **Y1**,
registeraccountant,
2. **Y2**,
registeraccountant,
beiden kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E N,
raadvrouw: mr. F.C.M. van der Velden.
1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaken gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 26 juni 2014 ingekomen klaagschrift van 25 juni 2014 met bijlagen, gericht tegen betrokkene sub 1.;
- de op 21 juli 2014 ingekomen brief van 18 juli 2014 van klager met één bijlage;
- de op 1 augustus 2014 ingekomen brief van 31 juli 2014 van klager met één bijlage;

- het op 5 augustus 2014 ingekomen klaagschrift van 4 augustus 2014 met bijlagen gericht tegen betrokkene sub 2.;
- de op 29 september 2014 ingekomen brief van 26 september 2014 van klager met één bijlage;
- het op 6 oktober 2014 ingekomen verweerschrift in beide zaken van 3 oktober 2014;
- de op 10 november 2014 ingekomen aanvullende producties ten behoeve van de mondelinge behandeling van betrokkenen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klachten behandeld ter openbare zitting van 25 november 2014 waar zijn verschenen: namens klager zijn gemachtigde, mr. M.C.V. Dornstedt, advocaat te Hellevoetsluis, en betrokkenen, bijgestaan door mr. F.C.M. van der Velden en mr. G. Kattenberg, beiden advocaat te Amsterdam.

1.3 Klager en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht respectievelijk doen antwoorden en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 De directie van [A] B.V. (hierna: [A]) heeft aan [B], onderdeel van [C] B.V. (hierna: [C]), waarvoor betrokkenen 1. en 2. werkzaam zijn, opdracht verstrekt tot het verrichten van een feitenonderzoek. Aanleiding daarvoor waren signalen van mogelijke onregelmatigheden bij een dochtervennootschap van [A], [D] B.V. (hierna: [D]). Deze mogelijke onregelmatigheden betreffen volgens aan de directie van [A] verstrekte informatie het verantwoorden van kosten op lopende projecten zonder dat daaraan prestaties ten grondslag liggen. Vanwege het vermoeden dat klager - directeur van [D] - betrokken was bij deze mogelijke onregelmatigheden, is hij medio april 2014 op non-actief gesteld.

2.2 Aan [A] is door [C] een opdrachtbevestiging gezonden (gedateerd 28 april 2014; hierna: de opdrachtbevestiging). Daarin is vermeld dat het doel van het feitenonderzoek is het verschaffen van inzicht in de relevante gebeurtenissen die ten grondslag liggen aan de aan de directie van [A] gemelde mogelijke onregelmatigheden alsmede het inzichtelijk maken van de daarbij behorende omstandigheden teneinde de directie van [A] in staat te stellen te interpreteren of er (kort gezegd) daadwerkelijk sprake is van mogelijke onregelmatigheden. Voorgesteld wordt om het onderzoek gefaseerd uit te voeren. In de eerste, oriënterende, fase, zal [C] klager op de hoogte stellen van de doelstelling en reikwijdte van het onderzoek en kennis nemen van de signalen van mogelijke onregelmatigheden en van de relevante processen rondom de projectadministratie. Ook zal [C] nagaan welke functionarissen betrokken zijn bij deze processen. Verder is in die fase voorzien in het door [C] voeren van 6 tot 7 oriënterende gesprekken met door de directie van [A] voorgedragen functionarissen van [D]. Na terugkoppeling van de uitkomsten van het onderzoek zal [C] in overleg met de directie van [A] bezien welke signalen van mogelijke onregelmatigheden in de tweede fase van het onderzoek nader onderzoek behoeven. Mogelijk onderdeel van deze tweede fase is het door [C] uitvoeren van administratief onderzoek om inzicht te krijgen in de transacties waarbij

sprake is geweest van mogelijke onregelmatigheden. Over de aard van de opdracht is in de opdrachtbevestiging meegedeeld dat [C] het onderzoek zal uitvoeren met inachtneming van de voorschriften die van toepassing zijn op een persoonsgericht onderzoek. Betrokkene sub 1. is eindverantwoordelijk voor de uitvoering van het onderzoek en betrokkene sub 2. is belast met de dagelijkse leiding ervan.

2.3 Klager is door betrokkene sub 1. (per e-mail van 28 april 2014) geïnformeerd over het doel van het onderzoek en gevraagd om aan het onderzoek mee te werken. Aan hem is daarbij kenbaar gemaakt dat het onderzoek zal worden uitgevoerd met inachtneming van de voorschriften die van toepassing zijn op een persoonsgericht onderzoek. In diezelfde e-mail is aangekondigd dat met klager een afspraak zal worden gemaakt voor een te houden interview. Klager heeft in reactie daarop te kennen gegeven dat hij wegens ziekte niet op de uitnodiging voor een gesprek kon ingaan. Op een tweede uitnodiging voor een gesprek is klager om dezelfde reden niet ingegaan.

2.4 Betrokkenen hebben, na kennis genomen te hebben van de signalen van mogelijke onregelmatigheden die de directie van [A] hadden bereikt, gesprekken gevoerd met (voormalige) functionarissen van [A] en van [D] die informatie zouden kunnen verstrekken over de feitelijke gang van zaken met betrekking tot de verantwoording van kosten op projecten. Bij aanvang van deze gesprekken hebben betrokkenen meegedeeld dat het om vertrouwelijke, oriënterende, gesprekken ging en dat daarvan geen gespreksverslagen zouden worden gemaakt, maar uitsluitend dossieraantekeningen. Betrokkenen hebben voorts (onder meer) administratief onderzoek uitgevoerd naar de verwerking van aangegane verplichtingen op geselecteerde projecten, alsmede naar de mogelijke bijstelling van de resultaten op deze projecten. Verder hebben zij informatie ingewonnen bij een leverancier van [D].

2.5 In een brief van 3 juni 2014 is klager door betrokkene sub 1. gevraagd om schriftelijk zijn medewerking te verlenen aan het onderzoek en in de gelegenheid gesteld om te reageren op de bij de brief gevoegde voorlopige onderzoeksbevindingen. Verder is hem verzocht antwoord te geven op een aantal in deze brief weergegeven vragen. Namens klager heeft diens raadsman betrokkene sub 1. bij brief van 10 juni 2014 meegedeeld dat zijn conditie klager belette om kennis te nemen van de voorlopige onderzoeksbevindingen en de aan hem voorgelegde vragen te beantwoorden. Verder heeft de raadsman in deze brief vastgesteld dat betrokkene sub 1. niet alle documenten had verstrekt en hem verzocht alsnog per omgaande alle documenten aan te reiken. Daags nadien heeft die raadsman telefonisch aan betrokkene sub 2. meegedeeld dat hij ook kennis wenste te nemen van paragrafen die niet waren toegezonden en van de verslagen van de gesprekken die waren gevoerd met zes met name genoemde functionarissen van [D] en [A]. Betrokkene sub 1. heeft daarop aan die raadsman in een bijlage bij een e-mail van 12 juni 2014 een conceptrapport doen toekomen, met de mededeling dat dit naast de al aan klager zelf toegestuurde voorlopige onderzoeksbevindingen ook de onderdelen *“Inhoudsopgave, Algemeen en Aanpak van het onderzoek”* bevat. In die e-mail heeft hij geweigerd om verslagen van de gehouden gesprekken toe te sturen, met als toelichting dat het om oriënterende gesprekken ging, waarvan geen verslagen waren gemaakt, maar uitsluitend notities ten behoeve van het dossier, die niet bestemd zijn voor verstrekking aan anderen. Aan klager is voorts in die e-mail nogmaals de gelegenheid geboden om zijn commentaar te geven op de conceptbevindingen die verband houden met zijn handelen of nalaten. De raadsman van klager heeft daarna in brieven aan betrokkenen het verzoek om toezending van afschriften

van de gespreksverslagen herhaald en zich daarbij op het standpunt gesteld dat hun weigering in strijd is met de Gedragsrichtlijn inzake persoonsgerichte onderzoeken van het NIVRA. Betrokkenen hebben in afzonderlijke brieven aan die raadsman uiteengezet dat zij niet gehouden zijn de betreffende verslagen aan klager te verstrekken.

2.6 Bij brief van 3 juli 2014 is het volledige conceptrapport aan klager toegezonden en is hem de gelegenheid geboden daarop binnen twee weken te reageren. Die reactie is uitgebleven. Betrokkene sub 1. heeft na de indiening van de tegen hem gerichte klacht aan de raadsman van klager bij brief van 16 juli 2014 meegedeeld dat betrokkenen bereid zijn in het conceptrapport *“de weergave van de mededelingen van de functionarissen te bezien en eventueel te verduidelijken.”* Het aldus aangepaste (en ook nog aangevulde) conceptrapport is bij brief van 30 juli 2014 aan de raadsman van klager gezonden met het verzoek te bewerkstelligen dat hij daarop binnen twee weken reageert. Omdat die reactie daarna is uitgebleven, heeft betrokkene sub 1. meegedeeld dat hij het conceptrapport van 30 juli 2014 zonder die reactie zal uitbrengen aan de directie van [A]. Dat is gebeurd op 29 augustus 2014. De directie van [A] heeft betrokkenen op 12 september 2014 laten weten dat zij geen onjuistheden in het uitgebrachte conceptrapport had geconstateerd. Het definitieve rapport (hierna: het definitieve rapport) is op 19 september 2014 uitgebracht. Het definitieve rapport is door betrokkene sub 1. ondertekend. In de begeleidende brief van diezelfde datum aan [A] heeft hij benadrukt dat van klager geen inhoudelijke reactie op de schriftelijk aan hem voorgelegde vragen en de aan hem voorgelegde conceptrapportages was ontvangen. Daaraan heeft hij toegevoegd: *“Voor zover in deze rapportage bevindingen zijn opgenomen over het handelen of nalaten van de heer [X] dient rekening te worden gehouden met de omstandigheid dat indien de heer [X] wel antwoord had gegeven op de schriftelijk aan hem gestelde vragen, dan wel gebruik zou hebben gemaakt van de hem geboden gelegenheid tot wederhoor, de uitkomsten daarvan van invloed zouden kunnen zijn op de in dit rapport weergegeven bevindingen.”*

3. De klacht

3.1 De klacht houdt in dat betrokkenen ten onrechte herhaaldelijk hebben geweigerd (afschrijven van) de verslagen van de gesprekken die met (voormalige) functionarissen van [D] en [A] zijn gevoerd in het kader van het onderzoek dat heeft geleid tot het definitieve rapport, vooruitlopend op het uitbrengen van dit definitieve rapport, aan klager te verstrekken. Die weigering levert een schending op van het beginsel van wederhoor omdat klager daardoor onmogelijk kan beoordelen of het (concept)rapport correct is. Het niet naleven van dit beginsel is in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid (de Accountantskamer begrijpt: van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid), dat een accountant in acht hoort te nemen.

4. De gronden van de beslissing

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

4.1 Op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wab

bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen of nalaten, waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaatshad na 1 januari 2014, worden getoetst aan de sinds die datum geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.3 Daarbij 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.4.1 Betrokkene sub 2. heeft doen aanvoeren dat hij geen tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid draagt voor het nalaten waarop de klacht ziet. Hij heeft zijn werkzaamheden in het kader van de uitvoering van de opdracht van de directie van [A] verricht onder eindverantwoordelijkheid van betrokkene sub 1. Het besluit om de notities die zijn gemaakt van de gesprekken met (voormalige) functionarissen van [D] en [A] niet te verstrekken is door betrokkene sub 1. genomen. Van de kant van klager is in reactie hierop aangevoerd dat de raadsman van klager in het onder 2.5 vermelde telefoongesprek met betrokkene sub 2. expliciet heeft gevraagd om (kort gezegd) de gespreksverslagen en dat betrokkene sub 2. verstrekking toen heeft geweigerd. Dat hij dat heeft gedaan op instructie van betrokkene sub 1., maakt niet dat hij niet net als betrokkene sub 1. tuchtrechtelijk verantwoordelijk kan worden gehouden voor die weigering. Als accountant heeft hij een eigen verantwoordelijkheid om deze verslagen ter beschikking van klager te stellen en hij heeft ervoor gekozen om aan de instructie van betrokkene sub 1. gevolg te geven, aldus klager.

4.4.2 De Accountantskamer onderschrijft het verweer van betrokkene sub 2. De beslissing om de verslagen van de gevoerde gesprekken (of de notities die volgens betrokkenen zijn gemaakt tijdens de gesprekken), niet aan klager te verstrekken, is onweersproken genomen door betrokkene sub 1. Dat behoort tot zijn taak als de accountant die volgens de opdrachtbevestiging eindverantwoordelijk is voor het onderhavige onderzoek. Het feit dat betrokkene sub 2. de dagelijkse leiding heeft gehad van dit onderzoek en (een aantal van) de gesprekken waarom het gaat, heeft gevoerd, maakt hem niet medeverantwoordelijk voor deze beslissing. Dat betrokkene sub 2. telefonisch een verzoek om de gespreksverslagen te verstrekken, heeft afgewezen (en dat, zo is de Accountantskamer gebleken, heeft herhaald in zijn brief aan de raadsman van klager van 26 juni 2014), scheidt evenmin een zelfstandige verantwoordelijkheid voor die beslissing. Gezien dit oordeel is de klacht gericht tegen betrokkene sub 2. ongegrond.

4.5.1 Ter onderbouwing van de klacht gericht tegen betrokkene sub 1. is aangevoerd dat het in acht te nemen fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid (de Accountantskamer begrijpt: vakbekwaamheid en zorgvuldigheid) meebrengt dat bij een persoonsgericht onderzoek hoor en wederhoor wordt toegepast. Daaraan wordt uitvoering gegeven door het verstrekken van verslagen van interviews gehouden met betrokkenen. Dat is bovendien voorgeschreven in de Praktijkhandreiking persoonsgerichte onderzoeken van NIVRA en NOvAA van 6 oktober 2010 (hierna: Praktijkhandreiking 1112). Door de weigering om de gespreksverslagen te verstrekken, maakt betrokkene sub 1. het voor klager onmogelijk om de weergave van de gesprekken met betrokkenen te toetsen aan die verslagen of aan de notities van die gesprekken, en daarmee

om de conceptrapporten die daarop grotendeels leunen, te toetsen. Een en ander wordt nog klachtwaardiger, aldus klager, omdat het niet hebben ontvangen van een inhoudelijke reactie op het laatst uitgebrachte conceptrapport, waarvan betrokkene sub 1. melding heeft gemaakt aan zijn opdrachtgeefster, nu juist samenhangt met de structurele weigering van betrokkene sub 1. om afschriften van de gespreksverslagen aan klager toe te zenden.

4.5.2 Betrokkene sub 1. heeft bij wijze van verweer naar voren gebracht dat de dossiernotities die van de oriënterende gesprekken zijn gemaakt, voor de toetsing door klager van het (concept)rapport niet van belang zijn. In de tweede fase van het onderzoek zijn mededelingen uit de oriënterende gesprekken, die relevant waren voor de beantwoording van de onderzoeksvraag, ter verificatie voorgelegd aan de betreffende functionaris. Daar waar deze mededelingen in het (concept)rapport zijn opgenomen, is dat expliciet aangegeven. Bovendien is er geen wet- en/of regelgeving op basis waarvan betrokkene sub 1. gehouden is de gemaakte dossiernotities aan klager te doen toekomen. Die verplichting volgt ook niet uit de Praktijkhandreiking 1112, aldus betrokkene sub 1.

4.5.3 De Accountantskamer overweegt dat, nu het onderzoek waarom het in deze zaak gaat, (mede) aangemerkt kan worden als een persoonsgericht onderzoek, de in de Praktijkhandreiking 1112 opgenomen aanwijzingen voor een zodanig onderzoek, richting geven aan de beantwoording van de vraag welke eisen de fundamentele beginselen van beroepsethiek stellen aan de accountant die een zodanig onderzoek uitvoert, en dus in zoverre ook van belang zijn bij de beantwoording van de vraag of in een concreet geval sprake is van tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen. Het niet toepassen van die aanwijzingen brengt daarom mee 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 praktijkhandreiking. Daarbij past de kanttekening dat het niet of niet correct toepassen van (één of meer bepalingen van) de Praktijkhandreiking 1112 (slechts) een tuchtrechtelijk gegrond verwijt kan opleveren, indien en voor zover daardoor tevens een schending van het bij of krachtens de Wab bepaalde (zoals de VGBA) 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 42 Wab. Uit de fundamentele beginselen neergelegd in de VGBA vloeit als uitgangspunt voor de uitvoering van een persoonsgericht onderzoek onder meer voort het toepassen van het beginsel van hoor en wederhoor. Gezien die fundamentele beginselen zal het dan ook, behoudens bijzondere omstandigheden, vrijwel altijd in het belang van de kwaliteit van het uit te voeren persoonsgerichte onderzoek (en dus van het verkrijgen van een deugdelijke grondslag voor de bevindingen) en van het handhaven van de juiste omgangsvormen tussen de accountant en de persoon die onderwerp is van het onderzoek, zijn dat die persoon de gelegenheid krijgt in de vorm van hoor en/of wederhoor een bijdrage te leveren aan het onderzoek.

4.5.4 Vervolgens stelt de Accountantskamer vast dat ook het maken van een verslag van een gesprek dat als onderdeel van een persoonsgericht onderzoek heeft plaatsgevonden, en het met het oog op het toepassen van wederhoor verstrekken van dit verslag aan de persoon, die het object is van het persoonsgerichte onderzoek, zinvol en nuttig kunnen zijn, aangezien beide het verkrijgen van een deugdelijke grondslag voor de bevindingen van het onderzoek ten goede kunnen komen. Dat neemt niet weg dat er

geen algemene gedrags- of beroepsregel is aan te wijzen die meebrengt of inhoudt dat het een en het ander altijd moeten gebeuren. Anders dan klager meent, behelst de Praktijkhandreiking 1112 die regel niet en vloeit die regel daaruit ook niet voort. Zij valt ook niet te lezen in de uitspraak van de Accountantskamer van 25 mei 2012 (ECLI: NL:TACAKN:2012:YH0263), waarnaar klager heeft verwezen. Het vorenstaande laat onverlet dat een accountant die verantwoordelijk is voor de uitvoering van een persoonsgericht onderzoek, in een concrete situatie wel met het oog op de belangen van de persoon op wie het onderzoek betrekking heeft en aan wie wederhoor wordt geboden, gehouden kan zijn tot het toezenden aan die persoon van een verslag van een plaats gevonden hebbend gesprek. Welke vorm dit verslag dan moet hebben, is afhankelijk van de omstandigheden van het geval. Soms kan volstaan worden met een gespreksnotitie, soms moet een gesprek woordelijk worden opgetekend.

4.5.5 Toegespitst op het onderhavige geval merkt de Accountantskamer allereerst op dat klager geen afschrift heeft overgelegd van het volledige conceptrapport dat bij brief van 3 juli 2014 aan hem is toegezonden. Hetgeen hierna volgt heeft dan ook geen betrekking op dit stuk.

4.5.6 In deze zaak bestond er naar het oordeel van de Accountantskamer geen grond om van betrokkene sub 1. te verlangen dat hij ervoor zorg had gedragen dat er (woordelijke) verslagen waren gemaakt van gesprekken die in het kader van het verrichte onderzoek waren gevoerd. Betrokkene sub 1. was evenmin gehouden de dossiernotities van die gesprekken aan klager te verstrekken. Door de wijze waarop feitelijke bevindingen zijn verwoord in de stukken die in juni 2014 door betrokkene sub 1. aan klager zijn toegezonden en door de wijze waarop in het conceptrapport dat bij de brief van 30 juli 2014 was gevoegd, de mededelingen van de gesprekken die zijn gevoerd, zijn opgetekend, zijn aan klager voldoende mogelijkheden geboden om zich een oordeel te vormen over de juistheid en de volledigheid van deze bevindingen en mededelingen en om daarop te kunnen reageren (in de vorm van antwoorden op aan hem voorgelegde vragen) of zich daartegen te kunnen verweren. Daarbij is mede van belang dat in het conceptrapport gevoegd bij de brief van 30 juli 2014 voldoende duidelijk is gemaakt aan wie bepaalde uitlatingen moeten worden toegeschreven en in welke context zij zijn gedaan. Daarom kan niet worden gezegd dat aan klager, voordat het definitieve rapport is uitgebracht, geen adequaat wederhoor is geboden, noch dat om die reden het conceptrapport een deugdelijke grondslag ontbeert. Daaruit volgt dat de klacht gericht tegen betrokkene sub 1. ook ongegrond is.

4.6 Daarom wordt beslist zoals hierna is aangegeven.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gericht tegen betrokkene sub 1. ongegrond.
- verklaart de klacht gericht tegen betrokkene sub 2. ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. W.M. de Vries en mr. H. de Hek (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en A.M.H. Homminga AA (accountant-sleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 9 februari 2015.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klager en/of betrokkenen dan wel de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.