

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 19/167 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 19/167 Wtra AK van 18 oktober 2019 van

STICHTING X,
gevestigd te [land1],
KLAAGSTER,
raadsman: mr. R. Sanders,

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats1], [land1],
BETROKKE NE,
raadslieden: mr. drs. J.F. Garvelink en mr. C.E. Wilcke.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de aan partijen bekende stukken van het dossier in deze zaak, waaronder:

- het op 16 januari 2019 ingekomen klaagschrift van 15 januari 2019, met bijlagen;
- het op 26 april 2019 ingekomen verweerschrift van gelijke datum, met bijlagen;
- de op 2 juli 2019 ingekomen brief van 1 juli 2019 van mr. Sanders, met bijlage;
- de op 4 juli 2019 ingekomen brief van 3 juli 2019 van mr. Garvelink, met bijlage.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld op de openbare zitting van 15 juli 2019 waar zijn verschenen: namens klaagster [A] en [B], bijgestaan door mr. R. Sanders, advocaat te Leiden, en betrokkene, bijgestaan door mr. drs. J.F. Garvelink en mr. C.E. Wilcke, advocaten te Amsterdam.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten toegelicht (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) 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 op de zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene is sinds [datum] ingeschreven als registeraccountant in het register van (nu) de Nba. Hij is werkzaam bij [accountantskantoor].

2.2 Klaagster is een stichting die onder meer tot doel heeft het beheren van de bouw van een nieuw ziekenhuis op [land1] (het [project]: [project]). Op 11 augustus 2011 hebben het Land [land1] en klaagster een beheersovereenkomst gesloten. In deze overeenkomst is vastgelegd welke taken klaagster op zich neemt om het [project] uit te voeren. Ook is vastgelegd dat het Land [land1] het project financiert uit publieke middelen en dat die middelen in tranches aan klaagster ter beschikking worden gesteld.

2.3 Bij de uitvoering van haar werkzaamheden maakt klaagster gebruik van een uitvoeringsorganisatie, te weten [BV1] ([BV1], door klaagster en betrokkene ook als [BV1] afgekort). Op 16 augustus 2011 hebben klaagster en [BV1] een managementovereenkomst gesloten waarin klaagster verschillende onderdelen van haar werkzaamheden in het kader van het [project] aan [BV1] heeft uitbesteed.

2.4 Tijdens de uitvoering van het [project] zijn tussen verschillende partijen problemen ontstaan. Zo had klaagster problemen met het Land [land1], de bouwer van het ziekenhuis en [BV1]. Het land [land1] heeft in verband met de problemen tijdens de uitvoering van het [project] in 2013 een onafhankelijke evaluatiecommissie benoemd. Deze commissie heeft onder meer het financiële beheer van het [project] onderzocht. Op 22 december 2016 heeft de commissie een tussentijds evaluatierapport uitgebracht. Het Land [land1] heeft klaagster ontheven van de taken die zagen op de inrichting van het ziekenhuis en de overgang van het personeel.

2.5 Klaagster heeft vanwege volgens haar onoverbrugbaar gebleken geschillen [BV1] per 1 januari 2017 van haar taken op grond van de managementovereenkomst ontheven en de managementovereenkomst ontbonden. De klachten van klaagster zagen op de wijze waarop [BV1] vorm gaf aan de financiële verantwoording en haar kosten declareerde. Omdat [BV1] niet de volledige projectadministratie aan klaagster heeft overgedragen, heeft klaagster een kort geding aangespannen. Op de zitting van 30 augustus 2017 hebben klaagster en [BV1] de volgende afspraak gemaakt: "Partijen wijzen [C] aan als de onafhankelijke accountant die, in overleg met de eigen accountants van partijen, de verstrekking aan [X] van gegevens betreffende de door [BV1] gevoerde fysieke en digitale administratie van het [project] zal leiden en begeleiden, waarbij de bepalingen uit de managementovereenkomst en de Beheersovereenkomst richtinggevend zullen zijn".

Klaagster is vervolgens op 6 oktober 2017 een procedure tegen [BV1] gestart bij het Gerecht in eerste aanleg van het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van [land2],

[land1], [land3] en van [eiland1], [eiland2] en [eiland3] (hierna: Gerecht in eerste aanleg). Die procedure ziet op de vragen of de managementovereenkomst terecht is beëindigd en welk bedrag [BV1] aan klaagster moet terugbetalen.

2.6 Stichting [C] (hierna: [C]) is bij besluit van de Raad van Ministers van het Land [land1] aangesteld om controle uit te oefenen op de administratie van klaagster en een nulmeting van het [project] uit te voeren.

In overleg met [C] zijn [accountanskantoor] en [BV1] de volgende opdracht overeengekomen (vastgelegd in de door betrokkene ondertekende opdrachtbrief van 13 maart 2018):

“Wij zullen de overeengekomen specifieke werkzaamheden verrichten op de kosten van de projectorganisatie [D] en aan u de feitelijke bevindingen rapporteren die resulteren uit deze werkzaamheden. De werkzaamheden die wij zullen uitvoeren, zijn erop gericht om u te assisteren in het afleggen van verantwoording over de door u gevoerde administratie aan [X] inzake de projectorganisatie [D]. De werkzaamheden zijn afgestemd met het bestuur van [BV1] en de [C] en betreffen geen controle-, beoordelings- of andere assurance-opdracht uitgevoerd in overeenstemming met Nederlandse controle en overige standaarden. Dit houdt in dat aan onze rapportage geen zekerheid kan worden ontleend over de getrouwheid van de in de jaarverslagen opgenomen cijfermateriaal en toelichtingen daarop”.

In de opdracht is verder opgenomen:

“Werkzaamheden

Wij zullen de kostenoverzichten zoals deze zijn opgenomen in de concept jaarverslagen van de projectorganisatie [E]/[D] onderzoeken en vaststellen of deze kunnen worden onderbouwd met onderliggende documentatie zoals facturen, contracten, overeenkomsten etc.

(...)

Rapportage

Onze rapportage bestaat uit feitelijke bevindingen die resulteren uit onze werkzaamheden. Het is de bedoeling dat u zelf een oordeel vormt over de in dit rapport weergegeven bevindingen en op basis daarvan uw eigen conclusie trekt. (...)

Dit rapport van feitelijke bevindingen beperkt zich tot de kostenoverzichten. (...)

Ons rapport mag niet gebruikt worden voor enig ander doel en is uitsluitend bestemd voor het bestuur van [BV1] en de [C]. Dit rapport mag (of delen daaruit mogen) zonder onze voorafgaande schriftelijke toestemming niet aan anderen dan [BV1] en de [C] ter beschikking worden gesteld”.

2.7 De werkzaamheden zijn uitgevoerd door betrokkene. Deze heeft op 19 april 2018 het “*Rapport van feitelijke bevindingen inzake kostenoverzichten projectorganisatie [E]/[D]*” aan [BV1] uitgebracht.

2.8 In mei 2018 heeft [BV1] het bewuste rapport als productie in de lopende gerechtelijke procedure bij het Gerecht in eerste aanleg ingebracht. Bij brief van 30 november 2018 heeft de advocaat van klaagster betrokkene van dat feit op de hoogte gebracht. In de brief is verder opgemerkt dat het rapport inhoudelijk ernstig tekortschiet met name omdat hierin meermalen wordt verwezen naar de beheersovereenkomst die zou zijn opgezegd, terwijl dat niet het geval is. Ook zou volgens die brief sprake zijn van een “discrepancie in de doelomschrijving van de werkzaamheden zoals die is verwoord in de opdrachtbevestiging van 13 maart 2018 en in het rapport zelf”. De advocaat heeft betrokkene tot slot gesommeerd het rapport in te trekken.

2.9 Bij brief van 10 december 2018 heeft betrokkene klaagster laten weten dat sprake is van

“een rapport van feitelijke bevindingen omtrent kostenoverzichten; een inhoudelijk-juridisch oordeel over de rechtmatigheid van de opgevoerde bedragen in de kostenoverzichten van [BV1] wordt daarin niet gegeven. Dit hebben wij het gerecht ook laten weten. Uw opmerking met betrekking tot de (inderdaad op enige plaatsen abusievelijk gehanteerde) aanduiding ‘beheersovereenkomst’ in plaats van ‘managementovereenkomst’ heb ik genoteerd; bijgevoegd zend ik u een erratum op dit punt, waarvan de inhoud voor zich spreekt.”

Als bijlagen bij deze brief zijn een erratum bij het rapport en een brief van 10 december 2018 aan het Gerecht in eerste aanleg gevoegd. In deze laatste brief staat onder meer het volgende:

“(…) Wij zijn door mr. Sanders (...), middels bijgevoegd schrijven geïnformeerd over het feit dat een in opdracht van [BV1] (...) door ons kantoor opgesteld rapport van feitelijke bevindingen zonder onze schriftelijke instemming als productie is toegevoegd aan haar conclusie van antwoord d.d. 21 mei 2018.

Het inderdaad zonder onze schriftelijke instemming in het geding gebrachte rapport betreft geen controle- of beoordelingsopdracht, maar een onderzoek naar de door [BV1] gevoerde administratie van het [project]; het rapport betreft, zoals gezegd, een rapport van feitelijke bevindingen omtrent kostenoverzichten; een inhoudelijk-juridisch oordeel over de rechtmatigheid van de opgevoerde bedragen in de kostenoverzichten van [BV1] wordt daarin niet gegeven.

De opmerking van mr. Sanders met betrekking tot de (inderdaad) abusievelijke aanduiding van ‘beheersovereenkomst’ in plaats van ‘managementovereenkomst’ in het rapport heb ik genoteerd. Daar waar ‘beheersovereenkomst’ staat vermeld moet op enige plaatsen ‘managementovereenkomst’ worden gelezen (zie bijlage Erratum). Overigens hebben de in par. 9 vermelde gebruikers van het rapport al aan ons bevestigd te hebben begrepen dat het hier inderdaad om een verschrijving gaat. (...)”

Daarnaast heeft betrokkene, onder verwijzing naar de brief van mr. Sanders, [BV1] bij brief van 10 december 2018 onder meer het volgende bericht:

“(…) Zoals in de opdrachtbevestiging en het uitgebrachte rapport expliciet is vermeld is er een beperkte gebruikerskring gedefinieerd en is het daarom niet toegestaan om ons rapport zonder onze schriftelijke toestemming te verspreiden. U heeft zich niet aan deze voorwaarde gehouden.

U heeft geen voorafgaande toestemming gevraagd om het rapport in te brengen in het onderhavige rechtsgeding. Een dergelijke toestemming zou u ook niet hebben verkregen aanzien het rapport niet voor inbreng in een rechtsgeding is geschreven, zoals duidelijk uit de opdrachtvoorwaarden en beschrijving van werkzaamheden is op te maken.

Wij zijn gehouden aan de Verordening Gedrags- en Beroepsregels van Accountants en die verplichten ons in dit geval om corrigerende actie te nemen.

Dit is voor ons reden om de rechtbank dienaangaande in te lichten. (...)”

2.10 Bij brief van 21 december 2018 heeft klaagster gesteld daarmee geen genoegen te kunnen nemen omdat betrokkene onvoldoende heeft ondernomen om aantasting van haar rechtspositie te voorkomen. Zij heeft verder gemeld van plan te zijn een tuchtklacht in te dienen.

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 Aan de klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting, de volgende verwijten ten grondslag:

- a. betrokkene heeft toegestaan dat [BV1] zijn rapport zonder zijn toestemming in een gerechtelijke procedure heeft ingebracht en heeft nagelaten passende maatregelen te nemen;
- b. het rapport van betrokkene ontbeert een deugdelijke grondslag;
- c. betrokkene heeft met zijn rapport zekerheid verschaft terwijl hij stelt te hebben gewerkt volgens de Standaard 4400N van de Nadere voorschriften en controle- en overige standaarden (hierna: Standaard 4400N).

3.3 Wat door klaagster bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook in strijd zou zijn met de beginselen van een behoorlijke procesorde) maar - voor zover het daartoe kan dienen - als ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

4. De gronden van de beslissing

Over 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 de uitoefening van zijn beroep onderworpen aan tuchtrechtspraak 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 en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet worden getoetst aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als deze in beginsel aan klaagster 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.

Klachtonderdeel a.

4.4 In klachtonderdeel a. verwijt klaagster betrokkene dat hij heeft toegestaan dat zijn rapport in een gerechtelijke procedure is ingebracht en heeft nagelaten daartegen passende maatregelen te treffen. Klaagster heeft betoogd dat betrokkene zich had moeten distanciëren van het rapport of het had moeten intrekken.

4.5 Betrokkene heeft gesteld dat hij in eerste instantie niet wist dat [BV1] zijn rapport in die procedure had ingebracht. Toen hij dit constateerde, heeft hij [BV1] er schriftelijk op gewezen dat het rapport zonder voorafgaande toestemming was verspreid en dat

die toestemming ook niet zou worden gegeven, omdat het rapport niet voor gebruik in een gerechtelijke procedure is opgesteld. Daarnaast heeft betrokkene eveneens het Gerecht in eerste aanleg geïnformeerd (zie rechtsoverweging 2.8).

4.6 Niet in geschil is dat aan betrokkene geen toestemming is gevraagd om zijn rapport in de gerechtelijke procedure in te brengen en dat hij van het overleggen van dit rapport pas maanden later op de hoogte is gebracht. Het verwijt dat betrokkene heeft toegelaten dat zijn opdrachtgever het rapport zonder voorafgaande schriftelijke toestemming in die procedure heeft ingebracht, mist dan ook feitelijke grondslag. Voor zover aan betrokkene wordt verweten dat hij geen passende maatregelen heeft getroffen, nadat hij had geconstateerd dat het rapport was ingebracht in de procedure, is de Accountantskamer van oordeel dat betrokkene adequaat heeft gehandeld door zowel zijn opdrachtgever als het Gerecht in eerste aanleg te berichten op de wijze als hij dat heeft gedaan. Met de brief van 10 december 2018 is het Gerecht in eerste aanleg immers in duidelijke bewoordingen bericht dat het rapport een rapport van feitelijke bevindingen over kostenoverzichten betreft, dat een inhoudelijk-juridisch oordeel over de rechtmatigheid van de opgevoerde bedragen in de kostenoverzichten van [BV1] daarin niet wordt gegeven en dat het rapport zonder toestemming van betrokkene is overgelegd. Daarnaast heeft betrokkene gewezen op de verschillende verschrijvingen in het rapport. Aldus heeft betrokkene het risico van een onjuiste interpretatie van het rapport door het Gerecht in eerste aanleg voldoende weggenomen. Klachtonderdeel a. is dan ook ongegrond.

Klachtonderdeel b.

4.7 Volgens klaagster ontbeert het rapport van betrokkene een deugdelijke grondslag omdat daarin op verschillende plaatsen wordt verwezen naar de beheersovereenkomst terwijl de managementovereenkomst wordt bedoeld. Bovendien is het aan het Gerecht in eerste aanleg toegezonden erratum onvolledig omdat daarin niet alle onjuistheden zijn opgenomen, aldus klaagster.

4.8 Volgens betrokkene was sprake van verschrijvingen die hij heeft gecorrigeerd. Verder heeft betrokkene op de zitting desgevraagd verklaard dat hij met zowel [BV1] als [C] contact heeft gehad om te verifiëren of er misverstanden bestonden over de vraag welke overeenkomsten werden bedoeld. Dat bleek niet het geval te zijn.

4.9 De Accountantskamer overweegt dat het herhaaldelijk onjuist aanhalen van de van belang zijnde overeenkomsten zeer slordig is. De onjuistheden raken echter niet aan de kern van de opdracht en zijn voor de inhoud van de rapportage in zoverre dan ook niet relevant.

Daar komt bij dat betrokkene hierover contact heeft gehad met de direct belanghebbenden [BV1] en [C] en dat hij zich ervan heeft vergewist dat het bij hen niet tot onduidelikheden en misverstanden heeft geleid. Tot slot heeft betrokkene, zoals hiervoor onder 4.6 reeds is overwogen, het Gerecht in eerste aanleg van de (op verschillende plaatsen) onjuiste aanduiding van de overeenkomsten gewezen. Hoewel van betrokkene voor wat betreft de aanduiding van de overeenkomsten meer zorgvuldigheid verwacht had mogen worden, is gelet op voorgaande overwegingen geen sprake van een tuchtrechtelijk relevant feit. Klachtonderdeel b. is eveneens ongegrond.

Klachtonderdeel c.

4.10 In klachtonderdeel c. stelt klaagster dat betrokkene met zijn rapport zekerheid heeft verschaft, terwijl hij heeft aangegeven te hebben gewerkt aan de hand van Standaard 4400N. Volgens klaagster leidt de discrepantie in terminologie tussen de beschrijving van de opdracht in de opdrachtbrief en die in de rapportage tot verwarring. Ook hanteert betrokkene in zijn rapportage termen die een (juridisch) oordeel behelzen, zoals de termen 'schade', 'verantwoord', 'vastgesteld' en 'geverifieerd'.

4.11 In het verweerschrift heeft betrokkene uiteengezet dat het rapport geen zekerheid verschaft en dat hij ook geen zekerheid heeft willen verschaffen. Hij heeft slechts inzicht willen geven in hoeverre de posten, zoals die zijn opgenomen in de kostenoverzichten van [BV1], aansluiten op de onderliggende documentatie. Betrokkene heeft daarbij getracht de in artikel A22 van Standaard 4400N genoemde termen te vermijden en aansluiting gezocht bij de in de administratie van [BV1] voorkomende terminologie. Dat maakt het rapport voor [C] beter bruikbaar, aldus betrokkene. Verder is in het rapport ook opgenomen dat aan het rapport geen zekerheid kan worden ontleend.

4.12 Dit klachtonderdeel is naar het oordeel van de Accountantskamer ongegrond, omdat zowel in de opdrachtbevestiging als in het rapport zelf uitdrukkelijk is opgenomen dat hieraan geen zekerheid kan worden ontleend. Dat de omschrijving van de opdracht in de opdrachtbevestiging en in het rapport niet woordelijk hetzelfde is, acht de Accountantskamer niet bezwaarlijk, omdat de opdrachtbrief als bijlage bij het rapport is gevoegd. Daar komt bij dat de omschrijving in de kern gelijk is.

Dat betrokkene qua terminologie heeft aangesloten bij die van [BV1] blijkt ook uit paragraaf 3.9 van het rapport, waarin staat:

“Gehanteerde beschrijvingen en classificaties zijn overgenomen uit de administratie en verantwoording van [BV1] en daar hebben wij geen onderzoek naar gedaan”.

4.13 De klacht is dan ook in al haar onderdelen ongegrond.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. drs. M. Stempfer, voorzitter, mr. J.H.W.R. Orriëns-Schipper en mr. I. Tubben (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en D.J. ter Harmsel AA RB (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. P.A.M. Spreuwenberg, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 18 oktober 2019.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient de gronden van het beroep te bevatten en te zijn ondertekend.