

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 20/816 en 20/817 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

UITSPRAAK van 30 oktober 2020 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 21 april 2020 ontvangen klacht met nummers 20/816 en 20/817 Wtra AK van

X

wonende te [plaats1]

K L A G E R

t e g e n

1. Y1

registeraccountant

kantoorhoudende te [plaats2]

2. Y2

registeraccountant

kantoorhoudende te [plaats3]

B E T R O K K E N E N

advocaat: mr. H.E. van Berckel-Dekker te Eindhoven

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- de brief van klager van 31 augustus 2020 met bijlagen
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 11 september 2020. Klager is verschenen. Betrokkenen zijn ook verschenen, bijgestaan door hun advocaat.

2. De feiten

2.1. Betrokkenen zijn respectievelijk sinds [datum] en [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de Nba.

2.2. Klager was vanaf 2001 werkzaam voor de [vereniging1](hierna: de vereniging).

2.3. Klager was aanvankelijk werkzaam als algemeen directeur. De vereniging heeft sinds (medio) 2017 een tweehoofdige directie. Klager was vanaf dat moment directeur Fokkerij & Innovatie en de heer [A] directeur Communicatie en Bedrijfsvoering (hierna: de mede-directeur).

2.4. Klager heeft in december 2017 bij het Algemeen Bestuur (hierna: het bestuur) van de vereniging melding gemaakt van ernstige samenwerkingsproblemen met de mede-directeur. Op 9 januari 2018 heeft klager aan het bestuur te kennen gegeven dat hij zwaarwegende redenen heeft om te twifelen aan de integriteit van de mede-directeur.

2.5. Op 25 januari 2018 heeft klager een lijst met aanwijzingen voor gebrek aan integriteit bij de mede-directeur aan het bestuur toegezonden. Klager heeft in deze lijst 23 punten aan de orde gesteld.

2.6. Het bestuur heeft [accountantskantoor] (hierna: het accountantskantoor) gevraagd om forensisch onderzoek te doen naar een aantal punten van deze lijst.

2.7. Het accountantskantoor heeft op 16 april 2018 een opdrachtbevestiging aan het bestuur gestuurd. In deze opdrachtbevestiging staat – voor zover van belang – dat onderzoek zal worden gedaan naar de volgende onderwerpen:

- tekenbevoegdheid rekeningen
- tekenbevoegdheid overeenkomsten
- de in 2017 verantwoorde kosten, in het bijzonder op kosten waarbij vragen zouden kunnen bestaan aangaande de zakelijkheid ervan.

2.8. Daarnaast staat in de opdrachtbevestiging dat sprake is van een persoonsgericht onderzoek, omdat het onderzoek het handelen van de mede-directeur raakt. Ook staat vermeld dat het concept-rapport aan de mede-directeur en klager zal worden voorgelegd, zodat zij een reactie in wederhoor kunnen geven. Verder ligt de eindverantwoordelijkheid voor de opdracht bij betrokkene sub 2 (hierna: de eindverantwoordelijk accountant). De dagelijkse leiding en uitvoering van het onderzoek zijn in handen van betrokkene sub 1 (hierna: de uitvoerend accountant).

2.9. Op 23 april 2018 heeft de uitvoerend accountant een oriënterend gesprek gevoerd met klager. Op 3 mei 2018 heeft de uitvoerend accountant een interview met klager gehouden. Van dit interview is een verslag gemaakt, dat door klager voor akkoord is ondertekend.

2.10. Op 3 mei 2018 heeft ook een interview met de mede-directeur plaatsgevonden. Daarnaast zijn vragen voorgelegd aan verschillende personen binnen de vereniging, waaronder de gedelegeerd bestuurder (tevens oud-voorzitter) en de vicevoorzitter.

2.11. Op 28 mei 2018 is het concept-rapport van betrokkenen in het kader van wederhoor voorgelegd aan de mede-directeur. Ook klager is in de gelegenheid gesteld om op (een deel) van het concept-rapport te reageren.

2.12. De vicevoorzitter van de vereniging heeft op 21 juni 2018 een e-mail aan de uitvoerend accountant gestuurd. Daarin heeft zij gemeld dat de gedelegeerd bestuurder een budgetoverschrijding van € 80.000 heeft geconstateerd en dat de mede-directeur dit niet aan het bestuur heeft gemeld, terwijl dit wel onder zijn verantwoordelijkheid viel.

2.13. De uitvoerend accountant heeft dezelfde dag aan de vicevoorzitter bericht dat budgetbewaking en eventuele budgetoverschrijdingen geen deel uitmaken van de onderzoeksopdracht.

2.14. Klager heeft op 24 juni 2018 op het hem toegezonden concept-rapport gereageerd. Ook de mede-directeur heeft zijn reactie gegeven.

2.15. De vicevoorzitter heeft op 27 juni 2018 aan de uitvoerend accountant gevraagd of (het niet melden van) de budgetoverschrijding wel kan worden benoemd in het rapport, omdat er geen akkoord was voor de budgettaire overschrijding en deze casus waarschijnlijk ten tijde van het verstrekken van de opdracht nog niet bekend was.

2.16. Dezelfde dag heeft de uitvoerend accountant aan de vicevoorzitter bericht dat de door haar beschreven budgetoverschrijding niet zal worden meegenomen in het lopende onderzoek. Daarbij heeft hij er onder andere op gewezen dat het invoegen van dit onderwerp in de eindfase van het onderzoek, in combinatie met de wens om het rapport op korte termijn (voor 3 juli 2018) af te ronden, naar de mening van betrokkenen niet past bij de in acht te nemen zorgvuldigheid. Daarbij heeft de uitvoerend accountant opgemerkt dat onderzoek naar de budgetoverschrijding wel mogelijk is, maar niet op deze korte termijn.

2.17. Op 2 juli 2018 hebben betrokkenen het "Rapport van feitelijke bevindingen" in definitieve vorm uitgebracht (verder: het eindrapport).

2.18. Het bestuur heeft klager op 5 juli 2018, met gelijktijdige toezending van het eindrapport, meegedeeld dat zijn arbeidsovereenkomst met de vereniging zal worden beëindigd. Daarbij heeft het bestuur gesteld dat uit het onderzoek van betrokkenen naar het handelen van de mede-directeur geen concrete aanwijzingen naar voren zijn gekomen van integriteitsschendingen.

2.19. De kantonrechter heeft de arbeidsovereenkomst van klager op verzoek van de vereniging ontbonden.

2.20. Klager heeft op 20 september 2019 een klacht bij de Accountantskamer ingediend tegen de controlerend accountant van de vereniging. De uitvoerend accountant heeft op 31 oktober 2019 aan klager bericht dat geen toestemming wordt verleend om het eindrapport in deze tuchtprocedure te gebruiken.

3. De klacht

- 3.1. Betrokkenen hebben volgens klager gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels. Klager verwijt betrokkenen dat zij:
- a. belemmerende beperkingen in de opdracht hebben geaccepteerd,
 - b. niet dan wel onvoldoende onderzoek hebben gedaan naar de door klager overgelegde aanwijzingen voor het bestaan van onregelmatigheden,
 - c. de informatieplicht hebben verzuimd door niet aan klager te melden dat het een persoonsgericht onderzoek betrof,
 - d. onvoldoende wederhoor hebben toegepast,
 - e. onzorgvuldig hebben gehandeld,
 - f. onduidelijk hebben gerapporteerd,
 - g. het fair-play beginsel onvoldoende hebben toegepast.

4. De beoordeling

4.1. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet worden getoetst aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.2. Voorop wordt gesteld dat het in beginsel aan een klager is om feiten en omstandigheden te stellen die tot het oordeel kunnen leiden dat een accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. In geval van (gemotiveerde) betwisting is het aan een klager om deze feiten en omstandigheden aannemelijk te maken.

Klachtonderdeel a: het accepteren van belemmerende beperkingen

4.3. Klager heeft met betrekking tot dit klachtonderdeel (samengevat) aangevoerd dat betrokkenen op de hoogte waren van de door klager opgestelde lijst met aanwijzingen voor gebrek aan integriteit en dat zij desondanks de opdracht hebben geaccepteerd om slechts drie van de daarin genoemde punten te onderzoeken. Volgens klager zijn andere belangrijke aanwijzingen bewust buiten de scope van het onderzoek gehouden. Deze beperking van de opdracht geeft naar de mening van klager ruimte voor misbruik van de bevindingen, wat een bedreiging vormde voor de naleving van de gedrags- en beroepsregels voor accountants. Betrokkenen hadden daarom volgens klager de opdracht moeten laten aanpassen of de opdracht terug moeten geven.

4.4. Betrokkenen hebben op de zitting verklaard dat zij met de gedelegeerd bestuurder hebben gesproken over de lijst met aanwijzingen van klager. Deze aanwijzingen waren te verdelen in twee categorieën, namelijk financiële onderwerpen en gedragsmatige onderwerpen (soft skills). Op basis van deze verdeling is betrokkenen gevraagd de (drie) financiële onderwerpen te onderzoeken. Deze financiële onderwerpen zijn volgens betrokkenen afgeleid uit de lijst met aanwijzingen en betreffen niet drie specifieke aanwijzingen. Met de gedelegeerd bestuurder is afgesproken dat hij de gedragsmatige onderwerpen eerst zelf zou onderzoeken. Daarom zijn deze onderwerpen volgens betrokkenen buiten de opdracht gehouden en is volgens hen geen sprake van belemmerende beperkingen.

4.5. Gelet op deze toelichting van betrokkenen, die niet door klager is weersproken, is de Accountantskamer van oordeel dat betrokkenen geen belemmerende beperkingen in de opdracht hebben geaccepteerd. Voor aanpassing of teruggave van de opdracht bestond dan ook geen aanleiding. Hierbij is in aanmerking genomen dat er bij het aanvaarden van de opdracht ook geen indicaties bestonden dat er meer financiële kwesties speelden dan genoemd in de opdracht. Voor zover klager meent dat betrok-

kenen de opdracht eerst met hem hadden moeten afstemmen, omdat onderzoek is gedaan naar punten uit zijn lijst met aanwijzingen, wordt hij daarin niet gevolgd. Klager is immers niet de opdrachtgever van betrokkenen. Dit klachtonderdeel is dan ook ongegrond.

Klachtonderdeel b: onvoldoende onderzoek naar de aanwijzingen van klager

4.6. Klager heeft gesteld dat de aanwijzingen die wél binnen de opdracht vielen niet of onvoldoende door betrokkenen zijn onderzocht. Daarvoor heeft klager onder andere aangevoerd dat betrokkenen slechts een kleine deelwaarneming van willekeurige facturen hebben onderzocht, uitsluitend op rubricering en onderverdeling. De door klager genoemde kostenposten/kostenfacturen zijn niet onderzocht en de kosten voor de website zijn niet afgezet tegen de begroting, terwijl voor andere projecten wel een link naar de begroting is gelegd. Betrokkenen hebben daarnaast niets gedaan met de informatie die zij op 21 en 27 juni 2018 van de (toenmalige) vicevoorzitter hebben gekregen over de verdubbeling van de kosten van de website. Ook is de door klager overgelegde verklaring van een leverancier, dat de mede-directeur heeft geprobeerd de hogere kosten voor de website te maskeren, niet nagetrokken. Verder hebben betrokkenen de door hen geconstateerde betaalproblemen niet (nader) onderzocht en hebben zij geen onderzoek gedaan naar de datum waarop de tweede autorisatie van facturen heeft plaatsgevonden. Bovendien is er geen overleg geweest met de controlerend accountant, die in het accountantsverslag heeft gerapporteerd dat bij betalingen niet altijd de juiste beheersmaatregelen zijn naleefd. Tot slot heeft klager naar voren gebracht dat geen onderzoek is gedaan naar aanwijzingen waaruit volgt dat de continuïteit van de financiële administratie in gevaar was.

4.7. De Accountantskamer is van oordeel dat het door betrokkenen uitgevoerde onderzoek naar de in 2017 verantwoorde kosten te beperkt is geweest. De reden hiervoor is dat betrokkenen, zoals zij ook op de zitting hebben erkend, alleen een formele toets hebben uitgevoerd of de kosten correct zijn verantwoord. Zij hebben aan de hand van het grootboek 2017 de rubricering en onderverdeling van kosten naar aard onderzocht en daarbij aandacht besteed aan de omschrijving in het grootboek. Betrokkenen hebben daarnaast 40 deelwaarnemingen uitgevoerd op kostenboekingen en daarbij onderzocht of de autorisatie formeel in orde was. Betrokkenen hebben op de zitting gesteld dat bij de deelwaarnemingen ook onderliggende stukken zijn betrokken. Omdat betrokkenen de opdracht hadden om zich bij het onderzoek naar de verantwoorde kosten in het bijzonder te richten op kosten waarbij vragen zouden kunnen bestaan over de zakelijkheid daarvan, is de Accountantskamer van oordeel dat betrokkenen niet konden volstaan met een onderzoek naar de formele afhandeling van de betreffende facturen. Zij hadden immers ook tot opdracht de zakelijkheid van de verantwoorde kosten te onderzoeken. Daarnaast neemt de Accountantskamer in aanmerking dat bij punt 4 van de lijst met aanwijzingen voor gebrek aan integriteit is verwezen naar een schriftelijke verklaring van leverancier [B]. Deze leverancier heeft verklaard dat de kosten voor de ontwikkeling van de website van de vereniging op verzoek van de mede-directeur gedeeltelijk zijn gecrediteerd om de budgetoverschrijding te maskeren en dat deze kosten nog verrekend moeten worden. Dit is een aanwijzing van fraude en kan betekenen dat het met de budgetoverschrijding gemoeide bedrag op een onjuiste manier is gefactureerd en in de boekhouding is verwerkt. Betrokkenen hadden ook daarin aanleiding moeten zien om de materiële juistheid van facturen te onderzoeken. Dat deze aanwijzing niet (expliciet) is meegenomen in de opdracht, zoals betrokkenen op

de zitting hebben aangevoerd, betekent niet dat zij daarop geen acht hoefden te slaan. Het ging immers om een onderzoek naar eventuele schending van integriteit en de verklaring van de leverancier was in dat opzicht relevant. De professioneel-kritische instelling die van betrokkenen wordt verwacht, brengt mee dat zij alert moeten zijn op een dergelijk fraudesignaal. Wat betreft het aantal deelwaarnemingen overweegt de Accountantskamer enerzijds dat er geen regel is voor persoonsgerichte onderzoeken die het aantal deelwaarnemingen voorschrijft. Anderzijds was ten tijde van het onderzoek bij betrokkenen bekend dat de controlerend accountant op het formele aspect een veel hoger aantal deelwaarnemingen had uitgevoerd (en daarbij ook het ontbreken van passende autorisaties heeft geconstateerd), terwijl een forensisch onderzoek naar haar aard een diepgaander onderzoek is. Mede in overweging nemend dat betrokkenen een duidelijk fraudesignaal hebben genegeerd, leidt dit tot de conclusie dat betrokkenen de opdracht niet met de vereiste professioneel-kritische instelling hebben uitgevoerd. Betrokkenen hadden bijvoorbeeld ook de facturen van de hiervoor bedoelde leverancier behoren te onderzoeken.

4.8. Uit het voorgaande volgt dat betrokkenen het forensisch onderzoek naar de in 2017 verantwoorde kosten niet met voldoende zorgvuldigheid hebben uitgevoerd. Daarmee hebben zij gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbewaamheid en zorgvuldigheid. Dit klachtonderdeel is in zoverre gegrond.

4.9. Met betrekking tot de overige door klager gestelde tekortkomingen wordt het volgende overwogen. Betrokkenen hebben geen opdracht gekregen om de facturen af te zetten tegen de begroting en(mogelijke) betaalproblemen te onderzoeken, zodat zij daar geen onderzoek naar hoefden te doen. Ook het onderzoeken van de continuïteit van de financiële administratie behoorde niet tot de opdracht. Dit geldt ook voor de (mogelijke) budgetoverschrijding met betrekking tot de website. Betrokkenen konden het verzoek van de vicevoorzitter om laatstgenoemd punt alsnog mee te nemen in het onderzoek daarom afwijzen. Daar komt bij dat dit verzoek pas is gedaan op het moment dat het onderzoek zich in de afrondende fase bevond, waardoor er (te) weinig tijd was om dit onderwerp op zorgvuldige wijze te onderzoeken. Betrokkenen hebben de vicevoorzitter er dan ook terecht op gewezen dat onderzoek naar dit onderwerp wel mogelijk zou zijn, maar dat daarvoor een afzonderlijke opdracht zou moeten worden gegeven. Verder waren betrokkenen niet gehouden om overleg te voeren met de controlerend accountant, omdat betrokkenen als forensisch onderzoekers een andere opdracht hadden dan de controlerend accountant. Bovendien is niet aannemelijk geworden dat aanleiding bestond voor een dergelijk overleg.

Klachtonderdeel c: verzuim van informatieplicht

4.10. Ten aanzien van dit klachtonderdeel heeft klager naar voren gebracht dat betrokkenen niet (vooraf) duidelijk hebben gemaakt dat het ging om een persoonsgericht onderzoek. Pas bij ontvangst van het eindrapport is klager gebleken dat de mede-directeur daarin was aangemerkt als betrokkene van persoonsgericht onderzoek. Betrokkenen hebben daarnaast volgens klager ten onrechte niet onderkend dat het onderzoek (mede) het karakter had (gekregen) van een persoonsgericht onderzoek tegen klager als melder van de misstanden en aanvrager van het onderzoek en arbeidsrechtelijke consequenties voor hem zou kunnen hebben.

4.11. Betrokkenen hebben de mede-directeur voorafgaand aan het onderzoek geïnformeerd dat zij een persoonsgericht onderzoek naar zijn handelen zouden gaan uitvoeren. Zij waren niet gehouden dit vooraf ook aan klager te melden. Naar het oordeel van de Accountantskamer is verder geen sprake geweest van een persoonsgericht onderzoek naar klager, zoals bedoeld in de Handreiking 1112. Het functioneren, handelen of nalaten van handelen van klager is namelijk niet het object van het onderzoek. Evenmin is sprake van een onderzoek met persoonsgerichte aspecten waarop het toetsingskader van een persoonsgericht onderzoek van toepassing is. De betrokkenheid van klager bij de onderwerpen die het object van het onderzoek vormen, is niet zodanig direct en intensief dat het onderzoek onvermijdelijk zijn positie en het functioneren raakt. Omdat geen sprake is van een persoonsgericht onderzoek naar klager of van een onderzoek met kenmerken daarvan, hoefden betrokkenen klager daarover niet te informeren. Dat de vereniging op basis van het eindrapport heeft geconcludeerd dat er geen concrete aanwijzingen bestaan voor de door klager gestelde integriteitsschendingen en dat de vereniging het eindrapport heeft gebruikt in de ontslagprocedure tegen klager, leidt niet tot een ander oordeel. Betrokkenen kan niet worden verweten dat de vereniging het eindrapport tegen hem heeft gebruikt. Dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

Klachtonderdeel d: onvoldoende wederhoor

4.12. Met betrekking tot dit klachtonderdeel is door klager aangevoerd dat het onderzoek naar de in 2017 verantwoorde kosten niet in concept aan hem is voorgelegd. Verder is volgens klager in het eindrapport nauwelijks ingegaan op zijn reactie en hebben betrokkenen geweigerd om het eindrapport met hem te bespreken.

4.13. Betrokkenen hebben erkend dat hun bevindingen met betrekking tot het onderzoek naar de in 2017 verantwoorde kosten niet in concept aan klager zijn voorgelegd. Volgens betrokkenen was wederhoor met betrekking tot dit onderwerp niet aan de orde, omdat het een data-analyse betreft.

4.14. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkenen hun toezegging om het concept-rapport in wederhoor voor te leggen aan klager onvoldoende gestand hebben gedaan. Weliswaar is geen sprake van een persoonsgericht onderzoek naar klager, maar betrokkenen hebben uit oogpunt van zorgvuldigheid besloten om klager wel de gelegenheid te bieden voor wederhoor. In verband daarmee staat in de opdrachtbevestiging dat het concept-rapport in het kader van wederhoor aan klager zal worden voorgelegd. Betrokkenen hadden dan ook uitvoering aan deze afspraak moeten geven en het gehele concept-rapport aan klager moeten voorleggen, dus ook het hoofdstuk over de kostenanalyse. Dit klemt temeer omdat in het eindrapport de indruk wordt gewekt dat klager op alle concept-bevindingen heeft kunnen reageren. Onder het kopje "Hoor en wederhoor" staat immers dat klager de gelegenheid heeft gekregen om een reactie te geven op het concept-rapport en dat hij van deze mogelijkheid gebruik heeft gemaakt. Daarbij staat niet vermeld dat een deel van de concept-bevindingen niet aan klager is voorgelegd. Daarnaast is van belang dat een reactie van klager in wederhoor in hoofdstuk 5 van het eindrapport is opgenomen. In dit hoofdstuk staan de bevindingen van betrokkenen met betrekking tot het onderzoek naar de in 2017 verantwoorde kosten. Door de reactie van klager in dit hoofdstuk op te nemen, hebben betrokkenen gesuggereerd dat deze bevindingen in concept aan klager zijn voorgelegd, terwijl dat niet het geval is. Dat het gaat om een data-analyse, maakt vorenstaande niet anders. Betrok-

kenen zijn hun toezegging op het punt van wederhoor niet volledig nagekomen en betrokkenen konden niet op voorhand uitsluiten dat klager geen zinvolle reactie op de kostenanalyse kon geven. Hieruit volgt dat betrokkenen hebben gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbewaamheid en zorgvuldigheid. Dit klachtonderdeel is in zoverre gegrond.

4.15. Het verwijt dat betrokkenen bijna niets hebben gedaan met de reactie van klager op het concept-rapport treft geen doel. Hiervoor is van belang dat een deel van de door klager in wederhoor gemaakte opmerkingen is weergegeven in het rapport. Daarnaast is de volledige reactie van klager – voorzien van commentaar van de uitvoerend accountant – als bijlage bij het eindrapport gevoegd. Verder hoefden betrokkenen het eindrapport niet met klager te bespreken, omdat klager niet hun opdrachtgever is. In zoverre is dit klachtonderdeel ongegrond.

Klachtonderdeel e: onzorgvuldig handelen

4.16. Ter onderbouwing van dit klachtonderdeel heeft klager (samengevat) het volgende naar voren gebracht. De interviews zijn door één persoon afgenomen in plaats van door de afgesproken twee personen en er is geen verslag gemaakt van het gesprek dat klager op 23 april 2018 met de uitvoerend accountant heeft gehad. Daarnaast is de vertrouwelijkheid van het onderzoek volgens klager door toedoen van betrokkenen in gevaar gekomen. In dit verband heeft klager aangevoerd dat de uitvoerend accountant zich bij de receptie van de vereniging heeft gemeld als onderzoeker van het accountantskantoor. Ook heeft de uitvoerend accountant na het gesprek met klager op 23 april 2018 een map met vertrouwelijke stukken onbeheerd achtergelaten en is een betalingsherinnering van het accountantskantoor niet voorzien van de vermelding “vertrouwelijk”. Tot slot heeft klager gesteld dat betrokkenen zijn uitgegaan van een onjuist normenkader, de verkeerde statuten en de verkeerde registratie bij de Kamer van Koophandel. Ook zijn betrokkenen voorbijgegaan aan de arbeidsovereenkomst van klager met de vereniging.

4.17. Dit klachtonderdeel treft geen doel. In dit verband is van belang dat het op 23 april 2018 gehouden gesprek een oriënterend gesprek betrof. De uitvoerend accountant heeft klager dat voldoende duidelijk gemaakt en heeft hem ook meegedeeld dat van dit gesprek geen verslag zou worden gemaakt. Daarnaast is niet aannemelijk geworden dat het voor het onderzoek noodzakelijk was om van dit gesprek een verslag te maken. In de opdrachtbevestiging staat dat interviews door twee personen zullen worden afgenomen. Hoewel betrokkenen zich hieraan niet hebben gehouden en de interviews alleen door de uitvoerend accountant zijn afgenomen, acht de Accountantskamer dit niet tuchtrechtelijk voldoende relevant, omdat vast staat dat de interviews schriftelijk zijn vastgelegd waarbij eerst een concept van het verslag ter beoordeling en ondertekening aan de gehoorde personen is aangeboden. Aldus werd bereikt dat het verslag van de interviews de instemming van de gespreksdeelnemers had. Verder is niet aannemelijk dat betrokkenen de vertrouwelijkheid van het onderzoek in gevaar hebben gebracht. Betrokkenen hebben de door klager in dit verband gemaakte verwijten gemotiveerd betwist. Daarbij hebben betrokkenen erop gewezen dat klager niet heeft aangegeven op grond waarvan een factuur van het accountantskantoor had moeten worden voorzien van de aanduiding “vertrouwelijk”. Ook hebben zij gesteld dat de uitvoerend accountant zich alleen heeft gemeld met zijn naam en de naam van het accountantskantoor en dat de map met vertrouwelijke gegevens niet onbeheerd is achtergelaten. Deze map is

volgens betrokkenen door klager zelf meegenomen. Gezien deze betwisting lag het op de weg van klager om zijn standpunt nader te onderbouwen, wat hij onvoldoende heeft gedaan. Wat betreft de gebruikte normenkaders wordt overwogen dat in het eindrapport duidelijk is uitgelegd aan welke normenkaders betrokkenen hebben getoetst. Wat betreft het sluiten van overeenkomsten zijn betrokkenen uitgegaan van het “Handboek Administratieve Organisatie” van de vereniging. Ten aanzien van de betaling van de facturen zijn zij uitgegaan van de autorisatietabel van de vereniging. Klager heeft niet aannemelijk gemaakt dat deze normenkaders onjuist zijn. Ook heeft klager niet duidelijk gemaakt op grond waarvan betrokkenen zijn arbeidsovereenkomst als normenkader hadden moeten hanteren. In de arbeidsovereenkomst van klager, die als bijlage bij het klagschrift is gevoegd, is geen autorisatietabel of autorisatiebepaling opgenomen. Betrokkenen hebben tot slot uitgelegd dat onduidelijkheid bestond over de aanduiding “directeur”. In de toepasselijke statuten van 1 oktober 2014 werd namelijk onderscheid gemaakt tussen de directeur en de adjunct-directeur, terwijl er ten tijde van de onderzoekswerkzaamheden feitelijk twee directeurs waren. Om duidelijkheid hierover te krijgen hebben zij ook kennis genomen van de statuten van de vereniging van 13 december 2017 en het uittreksel van de Kamer van Koophandel van 4 mei 2018. Gelet hierop kan niet worden aangenomen dat betrokkenen zich hebben gebaseerd op onjuiste gegevens of informatie.

Klachtonderdeel f: onduidelijk rapporteren

4.18. Volgens klager voldoet het eindrapport niet aan de daaraan te stellen eisen, omdat het ruimte laat voor interpretatie en misbruik. Daarnaast heeft klager erop gewezen dat de opdrachtbevestiging en zijn lijst met aanwijzingen niet als bijlage bij het rapport zijn gevoegd. Ook zijn de context en de omstandigheden volgens klager onvolledig weergegeven en is de vraagstelling niet helder beantwoord.

4.19. De Accountantskamer overweegt dat betrokkenen een rapport van feitelijke bevindingen hebben uitgebracht, zoals zij met hun opdrachtgever zijn overeengekomen. Bij een rapport van feitelijke bevindingen is het aan de gebruiker van het rapport (de opdrachtgever) om de bevindingen te interpreteren en om daaruit conclusies te trekken. Betrokkenen hebben dan ook terecht geen conclusies in het eindrapport opgenomen. Verder hoefden betrokkenen de opdrachtbevestiging niet als bijlage bij het eindrapport te voegen, omdat de opdrachtgever voor wie het eindrapport (uitsluitend) bestemd was daar al over beschikte. Evenmin valt in te zien dat betrokkenen gehouden waren om de lijst met aanwijzingen als bijlage bij het eindrapport te voegen. Omdat zij maar een beperkt aantal van de in deze lijst genoemde punten hebben onderzocht, zou het bijvoegen van deze lijst tot verwarring kunnen leiden. Daarom is dit klachtonderdeel ongegrond.

Klachtonderdeel g: onvoldoende toepassen fair-play beginsel

4.20. Met betrekking tot dit klachtonderdeel heeft klager aangevoerd dat betrokkenen onvoldoende rekening hebben gehouden met zijn persoonlijke belangen. Zij hadden moeten onderkennen dat het onderzoek op zijn minst het karakter had gekregen van een persoonsgericht onderzoek tegen klager en hadden hun handelen en de opdracht daarop moeten aanpassen. Doordat klager is verboden het eindrapport op enigerlei wijze te gebruiken in de klachtprocedure tegen de controlerend accountant, is hij bovendien naar zijn stelling beperkt in zijn verdediging.

4.21. Ook dit klachtonderdeel is ongegrond. Zoals onder 4.11 is overwogen, is geen sprake van een persoonsgericht onderzoek naar het handelen van klager of van een onderzoek met kenmerken daarvan. Betrokkenen hebben hun handelen daar dan ook niet op hoeven aanpassen.

Daarnaast is niet aannemelijk geworden dat klager in zijn verdedigingsbelang is geschaad, doordat de uitvoerend accountant geen toestemming heeft gegeven om het eindrapport te gebruiken in de tuchtprocedure tegen de controlerend accountant. Klager heeft niet aangevoerd op grond waarvan betrokkenen gehouden waren hem de toestemming te verlenen. Overigens wordt nog opgemerkt dat in Handreiking 1112 onder het fair-play beginsel wordt verstaan dat een accountant bij zijn onderzoek geen gebruik mag maken van bedrog, listen, trucs of valse beloften. Het niet verlenen van toestemming om het eindrapport te gebruiken in een tuchtprocedure tegen een andere accountant, valt dan ook niet onder dit beginsel.

4.22. De conclusie is dat de klachtonderdelen b en d gedeeltelijk gegrond zijn. De klacht is voor het overige ongegrond.

5. De maatregel

5.1. Omdat de klacht gedeeltelijk gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van waarschuwing is passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat betrokkenen zich onvoldoende aan het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid hebben gehouden door een te beperkt forensisch onderzoek naar de in 2017 verantwoorde kosten. Ook hebben zij klager niet in de gelegenheid gesteld om op alle concept-bevindingen te reageren. Aan de andere kant is meegewogen dat betrokkenen, die niet eerder tuchtrechtelijk zijn veroordeeld, het forensisch onderzoek voor het overige wel voldoende zorgvuldig hebben uitgevoerd.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond op de wijze zoals onder 4.22 omschreven;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- legt aan betrokkenen op de maatregel van

- waarschuwing;

- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkenen het door klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klager vergoeden.

Aldus beslist door mr. C.H. de Haan, voorzitter, mr. I.F. Clement en mr. S.P. Pompe (rechterlijke leden) en dr. C.M. van Nieuw Amerongen RA en D.J. ter Harmsel AA RB (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. E.N.M. van de Beld, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 30 oktober 2020.

secretaris
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

secretaris
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Op grond van 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 moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.