

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 21/2170 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

UITSPRAAK van 29 juli 2022 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 13 december 2021 ontvangen klacht met nummers 21/2170, 21/2171, 21/2172 en 21/2173 Wtra AK van

X1

X2

te [plaats1]

KLAGERS

tegen

Mr. drs. Y1

Y2

Drs. Y3

registeraccountants

Y4

voorheen registeraccountant

BETROKKE NE

advocaat: mr. M.A.M. Euverman te Amsterdam

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

1.2. Het op 19 mei 2022 door betrokkenen ingediende wrakingsverzoek tegen mr. [A] is op 20 mei 2022 behandeld door de wrakingskamer. Bij uitspraak van 20 mei 2022 heeft de wrakingskamer het door betrokkenen gedane wrakingsverzoek afgewezen.

1.3. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 20 mei 2022. Klagers zijn verschenen. Betrokkenen mr. drs. [Y1] RA en [Y4] zijn ook verschenen, bijgestaan door mr. Euverman. Betrokkenen [Y2] RA en drs. [Y3] RA zijn niet verschenen.

2. De feiten

2.1. Betrokkene [Y1] RA (hierna: [Y1]) is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkene [Y2] RA (hierna: [Y2]) is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkene [Y3] RA (hierna: [Y3]) is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkene [Y4] (hierna: [Y4]) is met ingang van [datum] uitgeschreven uit het accountantsregister van de NBA.

2.2. De vier accountants tegen wie deze klacht is ingediend zijn betrokken geweest bij de vereniging [vereniging1] (hierna: [vereniging1]), een beroepsvereniging [voor de interne auditor] in Nederland. [Y1] was lid van de Raad van Tucht (hierna: RvT). [Y2] en [Y3] waren lid van de Raad van Beroep (RvB). [Y4] vervulde als directeur van [vereniging1] de rol van secretaris van de RvT.

2.3. Klagers zijn werknemers van [bedrijfsnaam1] (vóór maart 2019: [bedrijfsnaam2]). Zij maakten in 2013 deel uit van een team dat betrokken was bij project [A], een project met het oog op de ontwikkeling van een energie- en warmtecentrale in de buurt van [buitenlandse plaats1]. Klager [X1] (hierna: klager) heeft medio 2013 een interne klacht ingediend over gedragingen van een lid van [bedrijfsnaam1] [buitenlandse plaats1]. De door hem gedane melding hing - kort gezegd - samen met overtreding van Europese aanbestedingsregels met als doel een ongeoorloofde bevoordeling van [bedrijfsnaam2]. Ook heeft hij een interne klacht ingediend bij [bedrijfsnaam1] Nederland. In februari 2019 is een conceptmemo ("draft") van de afdeling Internal Audit van [bedrijfsnaam1], van 30 september 2015, naar buiten gebracht. Op het voorblad van dit memo is [B] RA (hierna: [B]), die in dit memo vermeld wordt als 'Head of [vereniging1]' als een van de auteurs genoemd. In dit memo wordt erkend dat sprake was van het bewust overtreden van Europese aanbestedingsregelgeving. In het memo is, voor zover hier van belang, het volgende vermeld:

"As a government owned company and as reinforced by [bedrijfsnaam1] Code of Conduct, [bedrijfsnaam1] is committed to adhere to law and regulations. In practice, the business at times decides not to tender as required by European tendering law due to specific business driven reasons. Reasons mentioned for not complying to the law are: 'longer lead time', 'increased amount of work' and 'increased costs of the tender process'. As the decision not to comply to European law implies that the company accepts certain risks, higher management involvement is necessary so the business risks are managed and within the company's appetite.

In general the non-compliance to EU law seems quite well known at management level both at procurement and in the business.

(.....)

Procurement should request as part of the procurement process, explicit approval from the Head of [afdeling1] Netherlands for purchases not compliant with applicable tender laws; the reasons for not complying to law should be made explicit. In addition, Legal should always be involved when procuring values subject to European tender law. A similar sign off process should be applied for procurement of all other BU's for procurement of all other BU's and Staff functions."

2.4. Op 26 november 2020 hebben klagers een klacht tegen [B], die bij [vereniging1] stond ingeschreven als internal auditor, ingediend bij [vereniging1] internationaal. [vereniging1 internationaal] heeft deze klacht doorgezonden naar [vereniging1]. De klacht is vervolgens door [vereniging1] in behandeling genomen.

2.5. Op 5 maart 2021 heeft een online hoorzitting van de RvT plaatsgevonden. Op 26 maart 2021 heeft de RvT uitspraak gedaan. De RvT heeft de klacht voor wat betreft één klachtonderdeel gegrond en voor wat betreft de overige klachtonderdelen ongegrond verklaard. De RvT heeft afgezien van het opleggen van een maatregel aan [B].

2.6. Klagers hebben beroep tegen deze uitspraak ingesteld bij de RvB. Bij uitspraak van 1 november 2021 heeft de RvB het door klagers ingesteld beroep gedeeltelijk gegrond verklaard. Voor wat betreft de gegrondverklaring van één tegen [B] gericht klachtonderdeel en de ongegrondverklaring van de overige klachtonderdelen heeft de RvB de uitspraak van de RvT in stand gelaten. Voor wat betreft het niet opleggen van een maatregel aan [B] heeft de RvB het beroep gegrond verklaard en aan [B] de maatregel van schriftelijke berisping opgelegd.

3. De klacht

- 3.1. Betrokkene heeft volgens klagers gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klagers verwijten betrokkene het volgende:
- betrokkenen hebben, als leden van de RvT dan wel de RvB van [vereniging1], geprobeerd om [B] uit de wind te houden;
 - betrokkenen hebben de tuchtrechtelijke procedure bij de RvT dan wel RvB niet op zorgvuldige en onpartijdige wijze gevoerd.

4. De beoordeling

Ontvankelijkheid van de klacht

- 4.1.1. Voorafgaand aan de inhoudelijke beoordeling van deze klacht ziet de Accountantskamer zich gesteld voor de vraag of deze klacht ontvankelijk is.
- 4.1.2. Betrokkenen stellen zich primair op het standpunt dat deze klacht niet-ontvankelijk is omdat sprake is van misbruik dan wel oneigenlijk gebruik van tuchtrecht. Deze klacht is niet zozeer bedoeld om gedragingen van betrokkenen door de tuchtrechter te laten toetsen, maar om hiermee de rechtspositie van klagers in hun civielrechtelijke geschil met [bedrijfsnaam1] te verbeteren. Betrokkenen stellen zich subsidiair op het standpunt dat de door klagers bij de Accountantskamer ingediende klacht in wezen gericht is tegen de tuchtrechtspraak van het [vereniging1] en dat de mogelijkheid om een klacht in te dienen bij de Accountantskamer daarvoor niet is bedoeld.
- 4.1.3. De Accountantskamer overweegt naar aanleiding van het primaire standpunt van betrokkenen dat vaste jurisprudentie[1] is dat voor de mogelijkheid om een klacht te kunnen indienen bij de Accountantskamer niet relevant is of de klager een persoonlijk belang heeft bij het indienen van een klacht, terwijl de handelwijze van de klager of de (gestelde) motieven voor het indienen van een klacht evenmin ter zake doen. Van misbruik van klachtrecht zal dan ook niet snel sprake zijn. Dat klagers het klachtrecht misbruiken is niet aannemelijk geworden.
- 4.1.4. Naar aanleiding van het subsidiaire standpunt van betrokkenen overweegt de Accountantskamer als volgt. De tuchtrechtspraak zoals deze wordt uitgeoefend door organen van [vereniging1] is niet wettelijk geregeld, maar is een vorm van verenigingstuchtrechtspraak voor leden van de [vereniging1]. Dit staat er niet aan in de weg dat het handelen en nalaten van betrokkenen als leden van een van beide tuchtcolleges ter toetsing aan de Accountantskamer kan worden voorgelegd. Wel dient die toetsing met terughoudendheid plaats te vinden, overeenkomstig de jurisprudentie ten aanzien van de toetsing van het handelen en nalaten van een accountant die als arbiter of als bindend adviseur is opgetreden[2]. Toepassing van deze jurisprudentie betekent dat slechts in uitzonderlijke gevallen plaats is voor tuchtrechtelijk ingrijpen en dat een tuchtprocedure bij de Accountantskamer in beginsel niet is bedoeld om de inhoud, de wijze van totstandkoming of het gezag van een dergelijke privaatrechtelijke tuchtrechtspraak ter discussie te stellen. Wat betrokkenen wordt verweten moet daarom betrekking hebben op een ernstige schending van de op de tuchtrechtprocedure geldende regels inzake de totstandkoming van de beslissing of de inhoud ervan. Voorts dient vast te staan, voor zover van belang in verband met de klacht, dat betrokkenen aan de wijze van totstandkoming van de beslissing hun medewerking hebben verleend en met de genomen beslissing hebben ingestemd. Het tuchtrecht richt zich immers op de individuele accountant.
- De Accountantskamer merkt in dit verband voor de volledigheid op dat hetgeen hiervoor is overwogen niet geldt voor de wettelijk geregelde tuchtrechtspraak, zoals de tuchtrechtspraak door de Accountantskamer. Het wettelijk geregelde, gesloten stelsel van rechtsmiddelen staat daaraan in de weg. De behandeling van en de

uitspraak in een klachtzaak kan uitsluitend door middel van het instellen van hoger beroep bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven ter toetsing worden voorgelegd.

4.1.5. Het handelen van betrokkenen waarover wordt geklaagd is een professionele dienst als bedoeld in artikel 1 van de VGBA. Voor de door betrokkenen verrichte werkzaamheden voor de RvT dan wel de RvB van [vereniging1] wordt of kan immers vakbekwaamheid als accountant worden aangewend. Dat is door betrokkene [Y1] ter zitting ook uitdrukkelijk erkend.

4.1.6. Niet gebleken is dat de klacht op enige andere grond niet-ontvankelijk is.

4.1.7. De klacht is daarom ontvankelijk.

Inhoudelijk

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

4.3.1. Ten aanzien van het standpunt van klagers dat de door betrokkenen in het kader van de verenigingstuchtrechtspraak van [vereniging1] verrichte werkzaamheden het karakter hebben van een persoonsgericht onderzoek, oordeelt de Accountantskamer dat tuchtrechtspraak naar zijn aard geen persoonsgericht onderzoek is. NBA-Handreiking 1112 is dan ook niet van toepassing op deze bezigheden.

4.3.2. De Accountantskamer zal de beide klachtonderdelen die klagers in hun klaagschrift naar voren hebben gebracht hierna gezamenlijk bespreken.

4.3.3. De Accountantskamer zal de klacht ten aanzien van elk van de betrokken accountants afzonderlijk bespreken nu het tuchtrecht het handelen van de individuele beroepsbeoefenaar toetst. Omdat [Y2] en [Y3] beiden lid waren van de RvB en niet gebleken is van enig onderscheid in de wijze waarop zij in het kader van de behandeling van deze klacht invulling hebben gegeven aan hun lidmaatschap van de RvB zal de Accountantskamer de klacht, voor zover tegen hen ingediend, gezamenlijk behandelen.

4.3.4. In algemene zin overweegt de Accountantskamer voorts nog dat, voor zover klagers erover klagen dat hun aanvankelijk gevraagd was om een geheimhoudingsverklaring te ondertekenen, de correspondentie waarin hierom zou zijn gevraagd niet is overgelegd. Het had op de weg van klagers gelegen om hun klacht op dit punt te onderbouwen. Nu deze correspondentie niet is overgelegd, kan niet worden vastgesteld wie, wanneer, wat heeft gecorrespondeerd over het ondertekenen van een geheimhoudingsverklaring. Hierbij komt dat niet in geschil is dat de RvT en RvB niet hebben vastgehouden aan de, volgens klagers, aanvankelijk gestelde eis om een dergelijke verklaring te ondertekenen. Voor zover hierover geklaagd wordt, kan de klacht tegen betrokkenen daarom niet slagen.

De tegen [Y4] ingediende klacht

4.4.1. Op grond van het bepaalde in artikel 1, lid 7, van het Reglement op de Tuchtrechtspraak van [vereniging1] trad [Y4], als directeur van [vereniging1], op als secretaris van de RvT, zonder daarvan lid te zijn. [Y4] heeft, naar hij heeft verklaard, niet deelgenomen aan de besluitvorming binnen de RvT. Van de wijze waarop de RvT de klacht heeft behandeld en van de uitkomst daarvan kan [Y4] dan ook geen verwijt worden gemaakt.

4.4.2. Dat [Y4], naar klagers stellen, in zijn rol als secretaris van de RvT geen flauw idee had hoe een tuchtklacht behandeld diende te worden en dat hij dit ook telefonisch aan klagers heeft meegedeeld, is – wat hiervan ook zij – op zichzelf genomen niet klachtwaardig. Vast staat dat [Y4] er zorg voor heeft gedragen dat de klacht in behandeling is genomen en dat deze is voorgelegd aan de RvT. Verder zijn

geen concrete gedragingen van [Y4] gesteld waarmee hij in zijn rol als secretaris van de RvT gehandeld zou hebben in strijd met een of meer fundamentele beginselen als bedoeld in artikel 2 van de VGBA.

4.4.3. De klacht, voor zover gericht tegen [Y4], is daarom ongegrond.

De tegen [Y1] ingediende klacht

4.5.1. [Y1] heeft als lid van de RvT deelgenomen aan de behandeling van de door klagers ingediende klacht en hij heeft als zodanig deelgenomen aan de behandeling en de besluitvorming ten aanzien van deze klacht.

4.5.2. De Accountantskamer is van oordeel dat wat klagers concreet hebben gesteld over het handelen van [Y1] in het licht van de terughoudende toetsing van het handelen van accountants die deelnemen aan verenigingstuchtrechtspraak, onvoldoende is voor gegrondverklaring van de klacht. Niet gebleken is dat gehandeld is in strijd met het Reglement op de Tuchtrechtspraak van [vereniging1]. Dat, volgens het door klagers gemaakte verslag, [B] tijdens de hoorzitting van de RvT door leden van de RvT met haar voornaam is aangesproken, kan, daargelaten de vraag of dit gegeven op zichzelf genomen reeds tot het oordeel zou moeten leiden dat sprake is van strijd met een of meer fundamentele beginselen, [Y1] niet worden verweten. Uit het door klagers overgelegde verslag van de hoorzitting blijkt bovendien niet dat ook [Y1] [B] met haar voornaam heeft aangesproken. Ten aanzien van de, volgens het door klagers gemaakte verslag, door [Y1] gemaakte opmerking dat hij erover twijfelt of hij een niet overgelegd stuk waarnaar [B] in het kader van de bij de RvT ingediende klacht had verwezen, wel zou willen hebben, overweegt de Accountantskamer dat [Y1] met deze opmerking niet heeft gehandeld in strijd met enig fundamenteel beginsel. Uit het Reglement op de Tuchtrechtspraak volgt niet dat het maken van een proces-verbaal van de hoorzitting verplicht was. Verder zijn geen concrete gedragingen ten aanzien van [Y1] gesteld waarin hij in zijn rol als lid van de RvT gehandeld zou hebben in strijd met een of meer fundamentele beginselen.

4.5.3. De klacht, voor zover gericht tegen [Y1], is daarom ongegrond.

De tegen [Y2] en [Y3] ingediende klacht

4.6.1. [Y2] en [Y3] zijn niet ter zitting verschenen om hun handelen toe te lichten. De Accountantskamer stelt op grond van de stukken vast dat zij als leden van de RvB hebben deelgenomen aan de behandeling van de door klagers ingediende klacht en zij hebben als zodanig deelgenomen aan de besluitvorming ten aanzien van deze klacht.

4.6.2. Op blz. 4 van de uitspraak van de RvB is de volgende zinsnede vermeld: *“Het is niet toegestaan, zonder vooraf schriftelijke toestemming te vragen en te verkrijgen van de leden van de RvB [vereniging1]NL, dit document te delen met derden.”*

Ook is op alle bladzijden van de uitspraak van de RvB, bij wijze van watermerk, de tekst ‘strictly confidential’ vermeld.

De Accountantskamer stelt voorop dat de RvB een orgaan van [vereniging1] is. Op uitspraken van organen van privaatrechtelijke rechtspersonen zonder publiekrechtelijke taak, zoals [vereniging1], die belast zijn met verenigingstuchtrechtspraak, zijn de wettelijke regels met betrekking tot de openbaarheid van rechtspraak niet van toepassing. Alhoewel de aard van de uitspraak van een dergelijk orgaan belast met verenigingstuchtrechtspraak onder omstandigheden met zich kan brengen dat niet altijd kan worden vastgehouden aan het beoogde vertrouwelijke karakter daarvan, gaat het in het licht van de terughoudende toetsing van het handelen van accountants die deelnemen aan verenigingstuchtrechtspraak te ver om te oordelen dat [Y2] en [Y3] door geen

bezwaar te maken tegen deze vermeldingen in strijd hebben gehandeld met een of meer fundamentele beginselen. De Accountantskamer voegt hieraan toe dat de geanonimiseerde uitspraak op 21 december 2021 op de website van [vereniging1] is geplaatst.

4.6.3. In de uitspraak van de RvB van 1 november 2021 is, voor wat betreft het afzien van een hoorzitting, het volgende overwogen:

“De RvB [vereniging1]NL heeft tijdens een vergadering 14 juni 2021 besloten niet over te gaan tot een hoorzitting aangezien zij unaniem van mening is dat de voorhanden zijnde gedetailleerde documentatie toereikend is.”

De Accountantskamer stelt vast dat artikel 14, lid 1, van het Reglement op de Tuchtrechtspraak als volgt luidt:

“De raad van beroep beslist niet dan na partijen in de gelegenheid te hebben gesteld te worden gehoord ter zitting van de raad, waarop het beroep mondeling wordt behandeld. Op de behandeling in beroep zijn de artikelen 8, 9 en 10 van overeenkomstige toepassing. De raad van beroep kan de raad van tucht uitnodigen inlichtingen te geven.”

Uit deze bepaling volgt dat het horen van partijen in een beroepsprocedure bij de RvB verplicht is. Het Reglement op de Tuchtrechtspraak bevat niet de mogelijkheid om daarvan (zonder instemming van beide partijen) af te zien.

De Accountantskamer stelt vast dat klagers in e-mails van 22 juli 2021 en van 13 oktober 2021, verzocht hebben om in de gelegenheid te worden gesteld om mondeling te worden gehoord. Zij hebben daarbij uitdrukkelijk verwezen naar het bepaalde in artikel 14, lid 1, van het Reglement op de Tuchtrechtspraak. Aan dit verzoek is geen gevolg gegeven.

De Accountantskamer is van oordeel dat [Y2] en [Y3], zelfs in het licht van de terughoudende toetsing van het handelen van accountants die deelnemen aan verenigingstuchtrechtspraak, gehandeld hebben in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid door zich niet te distantiëren van de beslissing van de RvB om in strijd met haar eigen reglement en ondanks een uitdrukkelijk daartoe gedaan verzoek partijen niet mondeling te horen.

Ten overvloede overweegt de Accountantskamer in dit verband nog dat eerst na het horen van partijen kon worden vastgesteld of de beschikbare documentatie daadwerkelijk volledig was.

De klacht, voor zover gericht tegen [Y2] en [Y3], is dan ook voor wat betreft dit verwijt gegrond.

4.6.4. De Accountantskamer stelt vast dat in de uitspraak van de RvB van 1 november 2021, voor zover hier van belang, het volgende is overwogen:

“Vervolgens hebben er een aantal vergaderingen plaatsgevonden door de RvB [vereniging1]NL en hebben er tevens een aantal vergaderingen met externe deskundigen plaatsgevonden. De doelstelling van deze vergaderingen was om een denkwijze en raamwerk op te zetten teneinde te komen tot een weloverwogen uitspraak, mede gezien het feit dat dit de eerste uitspraak is van de RvB [vereniging1]NL.

De RvB [vereniging1]NL heeft in de vergadering van 1 november 2021 de eindrapportage beoordeeld en akkoord bevonden en is tot haar beslissing, inclusief motivering, gekomen.”

Uit de vermelding dat sprake is geweest van een aantal vergaderingen met externe deskundigen en van een eindrapportage volgt dat niet kan worden uitgesloten dat de bevindingen van de deskundigen een rol van betekenis hebben gespeeld bij de

totstandkoming van de uitspraak van de RvB. Niet duidelijk is wat deze deskundigen hebben aangegeven en geadviseerd.

De Accountantskamer stelt vast dat artikel 9 van het Reglement op de Tuchtrechtspraak de RvB de bevoegdheid geeft om deskundigen op te roepen en te horen. Het Reglement gaat echter niet nader in op de rol van partijen in het geval deskundigen worden opgeroepen. Nu wellicht deskundigen een rol van betekenis hebben gespeeld was het verstandig geweest om nader te duiden wat de rol van deze deskundigen is geweest en om partijen in de gelegenheid te stellen op de bevindingen van de deskundigen te reageren. De Accountantskamer is evenwel van oordeel dat [Y2] en [Y3], ook in het licht van de terughoudende toetsing van het handelen van accountants die deelnemen aan verenigingstuchtrechtspraak, niet gehandeld hebben in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid door na te laten de rol van de deskundigen nader uiteen te zetten en voor te leggen aan partijen.

De klacht, voor zover gericht tegen [Y2] en [Y3], is dan ook voor wat betreft dit verwijt ongegrond.

4.6.5. Wat klagers overigens aanvoeren over de behandeling van het beroep tegen de uitspraak van de RvT door de RvB kan in het licht van de terughoudende toetsing van het handelen van accountants die deelnemen aan verenigingstuchtrechtspraak niet slagen. Dat de RvB overwegingen uit de uitspraak van de RvT heeft overgenomen en dat de RvB voor wat betreft de schending van de [vereniging1] Gedragscode Internal Auditors (2017) tot eenzelfde oordeel is gekomen als de RvT, betekent niet dat [Y2] en [Y3] hiermee gehandeld hebben in strijd met enig fundamenteel beginsel, nog daargelaten dat de uitspraak van de RvB voor wat betreft het opleggen van een maatregel aan [B] wel degelijk afwijkt van de uitspraak van de RvT.

5. De maatregel

5.1. Omdat de klacht ten aanzien van [Y2] en [Y3] (gedeeltelijk) gegrond is, kan aan hen een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van waarschuwing is passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat betrokkenen in hun hoedanigheid van leden van de RvB een belangrijke procedurele waarborg, hoor en wederhoor, die ook geldt in het verenigingstuchtrecht, niet hebben nageleefd. Zij hebben daarmee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- **waarschuwing**;

Aldus beslist door mr. A.A.A.M. Schreuder, voorzitter, mr. C.H. de Haan en mr. I.F. Clement (rechterlijke leden) en drs. W.J. Schoonderbeek RA en prof. dr. Ph. Wallage RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 29 juli 2022.

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.

1. Zie ondermeer CBb, 25 februari 2016, ECLI:NL:CBB:2016:36
[2]ECLI:NL:CBB:2006:AX7219 en ECLI:NL:CBB:2010:BL9687 (accountant als arbiter), ECLI:NL:CBB:2017:501 en ECLI:TACAKN:2020:35 (accountant als bindend adviseur)