

UITSpraak van 2 juli 2021 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 16 december 2020 ontvangen klacht met nummer **20/2495 Wtra AK** van

1. X1 B.V.

gevestigd te [plaats1]

2. X2

wonende te [plaats2]

KLAGERS

advocaat: J.C.T. Papeveld te Waalwijk

t e g e n

Y

registeraccountant

kantoorhoudende te [plaats2]

BETROKKE NE

advocaat: mr. G. van Atten

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 24 februari 2021 met bijlagen (aanvullend klaagschrift)
- de brief van betrokkene van 25 februari 2021
- de brief van betrokkene van 16 maart 2021 (aanvullend verweer)
- de op de zitting (van beide zijden) overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 29 maart 2021. Namens klagers is klager (sub 2) verschenen, bijgestaan door hun advocaat. Betrokkene is ook verschenen, bijgestaan door zijn advocaat.

2. De feiten

2.1. Betrokkene is sinds 1996 ingeschreven in het accountantsregister van de NBA.

2.2. Klager (sub 2) is de enig aandeelhouder en bestuurder van klagster (sub 1).

2.3. Klager is werkzaam geweest als notaris in [plaat3]. Per 1 januari 2011 is hem ontslag verleend uit zijn ambt van notaris. Zijn kantoorgenoot, kandidaat-notaris mr. [A] (verder: de kantoorgenoot), is benoemd tot waarnemer van het notarisambt van klager.

2.4. De voorzitter van de Kamer voor het Notariaat heeft de kantoorgenoot op [datum] geschorst in zijn hoedanigheid van waarnemer. Bij besluit van [datum] is mr. [B] voor bepaalde tijd benoemd tot waarnemer van het notarisambt van klager (verder: de waarnemer), waarbij een honorarium is vastgesteld voor de te verrichten werkzaamheden. Deze benoeming is verschillende keren verlengd, in ieder geval tot en met 31 december 2019.

2.5. De waarnemer heeft klager voor de waarneming van zijn notarisambt 40 declaraties toegezonden van ongeveer € 250.000 in totaal. Deze declaraties hebben betrekking op het vastgestelde honorarium tot en met april 2019. Klager heeft de declaraties niet betaald.

2.6. De waarnemer heeft klager gedagvaard en betaling van de declaraties gevorderd.

2.7. De rechtbank Amsterdam heeft de waarnemer bij tussenvonnis van 27 mei 2020 (voor de laatste maal) in de gelegenheid gesteld om het door hem gevorderde bedrag van een deugdelijke onderbouwing te voorzien, zodat inzichtelijk wordt welke werkzaamheden de waarnemer heeft verricht in het protocol van klager (archief met notariële akten).

2.8. Betrokkene heeft in opdracht van de waarnemer op 25 augustus 2020 een rapport van feitelijke bevindingen (verder: het rapport) uitgebracht. Dit rapport heeft betrekking op de 40 declaraties van de waarnemer. In het rapport staat dat de werkzaamheden zijn uitgevoerd in overeenstemming met Standaard 4400N van de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden (NV COS).

2.9. De waarnemer heeft het rapport bij akte van 26 augustus 2020 ingebracht in de gerechtelijke procedure.

2.10. Klager heeft betrokkene bij brief van 25 november 2020 een groot aantal vragen over het rapport gesteld en gevraagd of betrokkene zijn rapport wil handhaven. Betrokkene heeft op deze brief geen inhoudelijke reactie gegeven.

3. De klacht

3.1. Betrokkene heeft volgens klagers gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klager verwijt betrokkene:

- a. dat hij de opdracht tot het opstellen van een rapport van feitelijke bevindingen ten onrechte heeft aanvaard, dan wel dat hij deze opdracht ten onrechte niet heeft aangepast of teruggegeven;
- b. dat het rapport een deugdelijke grondslag mist;
- c. dat hij het rapport ten onrechte een zekere mate van assurance heeft gegeven dan wel heeft willen geven;
- d. dat hij Standaard 4400N ten onrechte en op onjuiste wijze heeft toegepast;
- e. dat hij het rapport ongewijzigd heeft gehandhaafd;
- f. dat hij geen maatregelen heeft getroffen in verband met de door de waarnemer niet op juiste wijze gevoerde administratie;
- g. dat hij geen melding heeft gedaan bij het bevoegd gezag.

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) en de NV COS.

4.2. Betrokkene heeft gesteld dat hij onvoldoende gelegenheid heeft gehad om zich te verweren tegen de klachtonderdelen f en g, die klagers eerst bij brief van 24 februari 2021 hebben ingediend. Daarbij heeft hij erop gewezen dat hij een termijn van twee weken heeft gekregen om te reageren, terwijl uit het procesreglement volgt dat hij vier weken de tijd had moeten krijgen. Volgens betrokkene moeten deze klachtonderdelen niet-ontvankelijk worden verklaard wegens strijd met de goede procesorde.

4.3. De Accountantskamer overweegt dat betrokkene weliswaar een kortere termijn voor verweer heeft gekregen dan gebruikelijk, maar dat deze termijn in dit geval niet te kort is geweest. Betrokkene hoefde alleen te reageren op twee aanvullende klachtonderdelen en hij heeft daar in zijn brief van 18 maart 2021 ook uitgebreid verweer tegen gevoerd. De stelling van betrokkene op de zitting dat hij niet in staat is geweest om de feiten nader te onderzoeken, leidt niet tot een ander oordeel. Betrokkene heeft niet onderbouwd welke feiten hij verder had willen onderzoeken. Bovendien zijn de aanvullende klachtonderdelen gebaseerd op dezelfde feiten als de al eerder ingediende klachtonderdelen. Er bestaat dan ook geen grond om deze aanvullende klachtonderdelen vanwege strijd met de goede procesorde buiten beschouwing te laten.

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

4.5. Verder wordt overwogen dat tussen partijen niet in geschil is dat betrokkene een opdracht heeft uitgevoerd waarop Standaard 4400N van toepassing is. Dit volgt ook uit de omschrijving van de opdracht en het opschrift van het rapport. Daarom zal worden beoordeeld of betrokkene zijn werkzaamheden overeenkomstig deze standaard heeft uitgevoerd.

Klachtonderdeel a: het aanvaarden van de opdracht en het niet aanpassen of teruggeven van de opdracht

4.6. Klager heeft gesteld dat betrokkene de opdracht niet had mogen aanvaarden, omdat hij had moeten inschatten dat de waarnemer zijn rapport waarschijnlijk zou interpreteren als een uitspraak van betrokkene over het object in zijn totaliteit. Betrokkene wist namelijk dat het rapport zou worden gebruikt in een gerechtelijke procedure. Ook heeft betrokkene verzuimd na te gaan of de opdracht in dit geval wel geschikt was. Daarbij heeft klager erop gewezen dat betrokkene niet met hem als beoogde gebruiker heeft gesproken en dat het hem had moeten bevreemden dat de door de waarnemer genoten inkomsten uit het protocol niet onderzocht hoefden te worden. Verder heeft klager naar voren gebracht dat betrokkene de opdracht had moeten laten aanpassen of had moeten teruggeven, omdat hij gaande het onderzoek had moeten constateren dat niet werd voldaan aan de inhoud en strekking van Standaard 4400N. Volgens klager heeft betrokkene ten onrechte beperkingen in toegankelijkheid en tijd geaccepteerd.

4.7. De Accountantskamer overweegt dat een accountant vóór aanvaarding van de opdracht dient na te gaan of de opdracht geschikt is in de gegeven omstandigheden en dat hij daarom

inzicht moet krijgen in het doel van de opdracht en de verwachtingen van de beoogde gebruikers. Daarbij dient de accountant in overleg met de beoogde gebruikers te komen tot specifieke werkzaamheden en de uitgangspunten die voor de opdracht gelden.¹

Betrokkene heeft in de opdrachtbevestiging en in het rapport vermeld en daarmee onderkend dat (onder andere) klager beoogde gebruiker van het rapport is. Betrokkene heeft desondanks vooraf geen overleg met klager gevoerd. Hij heeft alleen gesproken met de waarnemer (zijn opdrachtgever). Nu betrokkene vooraf niet met alle beoogde gebruikers overleg heeft gehad, heeft betrokkene bij de aanvaarding en formulering van de opdracht niet overeenkomstig Standaard 4400N gehandeld. Daarmee heeft hij gehandeld in strijd met het beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Dit klachtonderdeel is in zoverre gegrond.

4.8. Naar het oordeel van de Accountantskamer was er voor betrokkene geen grond om de opdracht niet te aanvaarden. Hierbij is in aanmerking genomen dat betrokkene op de zitting heeft verklaard dat hij vooraf overleg heeft gehad met de waarnemer over de uit te voeren werkzaamheden. Tijdens dit gesprek heeft hij besproken wat een rapport van feitelijke bevindingen inhoudt en heeft hij de waarnemer erop gewezen dat de rechtbank zelf de uitkomsten van het onderzoek zal beoordelen. Gelet hierop had betrokkene er niet van hoeven uit te gaan dat de waarnemer het rapport toch zou interpreteren als een uitspraak over de declaraties in hun totaliteit. Dat betrokkene de (mogelijke) inkomsten uit het protocol niet heeft onderzocht, leidt niet tot een ander oordeel. Betrokkene heeft op de zitting verklaard dat hem alleen is gevraagd de gedeclareerde kosten te onderzoeken. Hij kon zich daartoe ook beperken, omdat de waarnemer zelf eventuele vragen van de rechtbank met betrekking tot de inkomsten uit het protocol zou beantwoorden.

4.9. Verder is ook geen sprake geweest van een beperking in toegankelijkheid op grond waarvan betrokkene de opdracht had moeten aanpassen of teruggeven. Betrokkene heeft immers de e-mailgeschiedenis en telefoonregistraties van de waarnemer en een bij de waarneming betrokken medewerker kunnen raadplegen en hij heeft ook toegang gehad tot de Nobilex database (notariële dossiers). Dat hij geen toegang heeft gekregen tot het e-mail- en telefoonverkeer van alle medewerkers van het notariskantoor (vanwege beperkingen op grond van de AVG), maakt dat niet anders. Hierdoor heeft betrokkene slechts 16% van de urenregels (van 39 declaraties) niet kunnen aansluiten op bepaalde dossiers. Dat is zodanig beperkt dat het betrokkene niet noodzaakte tot aanpassing of teruggave van de opdracht. Betrokkene heeft deze beperking ook expliciet in zijn rapport vermeld. Dat in het rapport staat dat betrokkene vanwege het tijdsbestek in staat is geweest om van de helft van de declaraties op regelniveau de dossiernummers te noemen, betekent evenmin dat sprake is geweest van een onaanvaardbare beperking in tijd. Hierbij is in aanmerking genomen dat betrokkene op de zitting heeft uitgelegd dat hij het onderzoek zelf heeft stopgezet, omdat het maken van een onderbouwing met dossiernummers (in Nobilex database) erg tijdrovend en kostbaar was en bij hem het beeld bestond dat verder onderzoek niets meer zou opleveren. Betrokkenen kon er daarom in redelijkheid voor kiezen deze beperking aan te brengen. Gelet op het voorgaande is het klachtonderdeel in zoverre ongegrond.

Klachtonderdelen b: het rapport mist een deugdelijke grondslag

4.10. Klager heeft in dit verband aangevoerd dat betrokkene wist dat zijn rapport zou worden ingebracht in een gerechtelijke procedure en dat het rapport daarom een deugdelijke grondslag

¹ Paragraaf 23 en 24 Standaard 4400N

moet hebben. Daarbij heeft klager verwezen naar de jurisprudentie met betrekking tot onderzoeken met een persoonsgericht karakter. Deze deugdelijke grondslag ontbreekt volgens klager, omdat betrokkene geen hoor en wederhoor heeft toegepast. Daarnaast heeft klager erop gewezen dat het rapport aannames en conclusies bevat en is gebaseerd op een steekproef. Volgens klager past dat niet bij een rapport van feitelijke bevindingen.

4.11. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene niet voldoende duidelijk heeft gemaakt wat in het rapport wordt bedoeld met “niet verifieerbare uren” ten bedrage van € 15.612,92, zoals genoemd onder punt 9 in het rapport. Op de zitting heeft betrokkene toegelicht dat hij hiermee heeft bedoeld dat hij deze uren niet heeft kunnen relateren aan e-mail- of telefoonverkeer of dossiers, maar dat staat niet in het rapport. Nog belangrijker acht de Accountantskamer dat in het rapport onder punt 7 staat vermeld dat van 20 van de 40 declaraties een onderbouwing met dossiernummers is gemaakt en dat betrokkene deze steekproef representatief acht voor alle 40 declaraties. Op de zitting heeft betrokkene erkend dat geen sprake is geweest van een statistische steekproef en dat hij dit niet juist heeft weergegeven in zijn rapport. Volgens betrokkene heeft hij (slechts) een deelwaarneming gedaan en had hij niet in zijn rapport moeten vermelden dat de uitkomsten representatief waren voor alle declaraties. De conclusie is dan ook dat met betrekking tot de hiervoor genoemde punten de deugdelijke grondslag onvoldoende uit het rapport blijkt. Daarmee heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Dit klachtonderdeel is daarom in zoverre gegrond.

4.12. Het verwijt dat betrokkene ten onrechte geen hoor en wederhoor heeft toegepast treft geen doel. In dit geval is immers geen sprake van een persoonsgericht onderzoek of van een onderzoek met kenmerken daarvan, omdat betrokkene onderzoek heeft gedaan naar de administratie van de waarnemer. Daarom was betrokkene niet gehouden om klager te horen. Het klachtonderdeel is in zoverre ongegrond.

Klachtonderdeel c: het geven van assurance

4.13. Klager heeft met betrekking tot dit klachtonderdeel naar voren gebracht dat betrokkene in zijn rapport een vorm van assurance heeft verschaft. In dit verband heeft klager erop gewezen dat betrokkene heeft opgeschreven dat hij de facturen en wat daarmee samenhangt heeft geverifieerd en dat hij bepaalde zaken zoveel mogelijk heeft vastgesteld. Ook zijn de bewoordingen volgens klager concluderend van aard. Verder heeft klager gewezen op de akte waarmee de advocaat van de waarnemer het rapport in de gerechtelijke procedure heeft ingebracht. In deze akte staat dat het rapport is opgesteld om een extra gradatie van betrouwbaarheid te verzekeren.

4.14. De Accountantskamer overweegt dat betrokkene niet kan worden verweten dat de advocaat van de waarnemer in de akte heeft gesuggereerd dat betrokkene een bepaalde mate van zekerheid (assurance) zou hebben verschaft. Deze akte is vooraf niet ter goedkeuring aan betrokkene voorgelegd. Dat betrokkene in het rapport de woorden “verifiëren” en “vaststellen” heeft gebruikt, betekent in dit geval evenmin dat hij een bepaalde mate van assurance heeft gegeven. Uit het rapport blijkt voldoende duidelijk dat betrokkene met deze woorden heeft bedoeld dat hij is nagegaan of de declaraties kunnen worden gerelateerd aan e-mail- of telefoonverkeer en de Nobilex database. Het rapport bestaat naar het oordeel van de Accountantskamer dan ook voor het overgrote deel uit een weergave van feitelijke bevindingen. Alleen onder punt 7 heeft betrokkene zich daar niet toe beperkt. Betrokkene heeft daar vermeld dat de onderbouwing met dossiernummers in de Nobilex database die voor 20 declaraties is

gemaakt, *representatief* is voor alle 40 declaraties. Daarmee heeft betrokkene een conclusie getrokken over de declaraties in hun totaliteit. Dit past niet bij een rapport van feitelijke bevindingen, omdat daarmee de indruk kan worden gewekt dat een bepaalde mate van zekerheid wordt verschaft. Daarmee heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Dit klachtonderdeel is daarom gegrond.

Klachtonderdeel d: ten onrechte of op onjuiste wijze toepassing geven aan Standaard 4400N

4.15. Klager heeft aangevoerd dat het rapport van feitelijke bevindingen niet voldoet aan de eisen die daaraan in paragraaf 35 van Standaard 4400N worden gesteld. In het rapport staat het doel niet vermeld en ook niet dat overleg is gevoerd met de beoogde gebruikers ("Opdracht" onder c en d). Ook staat niet vermeld dat betrokkene geen uitspraak doet over de betekenis van de feitelijke bevindingen over het object in zijn totaliteit en dat de beoogde gebruikers zelf een eigen afweging moeten maken ("Werkzaamheden en bevindingen" onder d en e). Tot slot ontbreekt ook de vermelding dat rekening is gehouden met de verwachtingen van de beoogde gebruikers ("Beperking in gebruik en verspreiding" onder b).

4.16. Vastgesteld wordt dat de door klager genoemde punten niet in het rapport zijn opgenomen, terwijl dat op grond van Standaard 4400N wel was voorgeschreven. Ook hierdoor heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Dit klachtonderdeel is daarom gegrond.

Klachtonderdeel e: het ongewijzigd handhaven van het rapport

4.17. Ten aanzien van dit klachtonderdeel heeft klager aangevoerd dat betrokkene een maatregel zoals bedoeld in artikel 9 van de VGBA had moeten nemen, omdat sprake is van materieel onjuiste, onvolledige of misleidende informatie. Betrokkene heeft dat niet gedaan, ook niet nadat klager hem daarop had gewezen.

4.18. Dit klachtonderdeel is ongegrond. Hiervoor is weliswaar geconstateerd dat het rapport tekortkomingen heeft, maar deze tekortkomingen zijn niet zodanig dat sprake is van materieel onjuiste, onvolledige of misleidende informatie. Betrokkene hoefde daarom geen maatregel als bedoeld in artikel 9 VGBA te treffen.

Klachtonderdeel f: geen maatregelen getroffen in verband met onjuist gevoerde administratie

4.19. Met betrekking tot dit klachtonderdeel is door klager naar voren gebracht dat de financiële administratie van de waarnemer niet voldoet aan de geldende wet- en regelgeving en dat betrokkene in verband daarmee maatregelen had moeten treffen. Volgens klager zijn de inkomsten uit het protocol buiten de financiële administratie gehouden.

4.20. Dit klachtonderdeel treft geen doel, omdat klager niet aannemelijk heeft gemaakt dat de financiële administratie van de waarnemer niet voldoet aan de daaraan gestelde eisen. Dat in het rapport geen melding is gemaakt van inkomsten uit het protocol, betekent namelijk niet dat in de administratie geen inkomsten zijn opgenomen. Betrokkene is in het rapport niet ingegaan op de (mogelijke) inkomsten, omdat hij daarvoor geen opdracht had gekregen. Dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

Klachtonderdeel g: geen melding gemaakt bij het bevoegd gezag

4.21. Klager heeft in dit verband gesteld dat betrokkene melding had moeten doen van het onwettelijk handelen van de waarnemer en het door hem in de gerechtelijke procedure opgeworpen rookgordijn. Betrokkene had volgens klager een melding moeten doen bij de Financial Intelligence Unit vanwege ongebruikelijke transacties en bij het Bureau Financieel Toezicht, dat toezicht houdt op de financiën van notarissen.

4.22. Ook dit klachtonderdeel is ongegrond, omdat niet aannemelijk is geworden dat de waarnemer onwettelijk heeft gehandeld of ongebruikelijke transacties heeft gedaan.

4.23. Ter lering van betrokkene wijst de Accountantskamer nog op het volgende. Betrokkene heeft ervoor gekozen om aan te sluiten bij Standaard 4400N en een rapport van feitelijke bevindingen uit te brengen. Omdat dit rapport is opgesteld met de bedoeling om het in een gerechtelijke procedure in te brengen, had betrokkene mogelijk beter aansluiting kunnen zoeken bij de NBA-handreiking 1111 (Overige opdrachten) en de NBA-handreiking 1127 (Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning bij (potentiële) geschillen). Betrokkene had dan als partijdeskundige een rapport kunnen uitbrengen. Een rapport van een partijdeskundige is vrijer qua vorm en inhoud en overleg vooraf met alle beoogde gebruikers is niet vereist.

4.24. De klacht zal wat betreft de klachtonderdelen a (deels), b (deels), c en d gegrond worden verklaard. 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 betrokkene het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid heeft geschonden, doordat hij niet in overeenstemming met Standaard 4400N heeft gehandeld. Aan de andere kant is meegewogen dat betrokkene op de zitting inzicht in zijn eigen handelen heeft getoond en geen sprake is van ernstige tekortkomingen.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen a (deels), b (deels), c (deels) en d gegrond;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- legt aan betrokkene 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 betrokkene daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkene het door klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klager vergoedt.

Aldus beslist door mr. A.A.J. Lemain, voorzitter, mr. A.M. van Amsterdam en mr. R.P. van Eerde, (rechterlijke leden), drs. R.G. Bosman RA en P. van de Streek AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. E.N.M. van de Beld, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 2 juli 2021.

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.