

JURISPRUDENTIE TUCHTRECHTSPRAAK

JT 2010-19 RAAD VAN TUCHT DEN HAAG

Artikelen A-130.1 en B1-290.1 VGC, aanvaardbaarheid opdracht, conceptrapport naar opdrachtgever zonder dat duidelijk was dat het een concept betrof, reactietermijn voor commentaar op rapport te kort, COS 4400: rapport van feitelijke bevindingen bevat oordelen en opinies, rekening houden met Wet Openbaarheid van Bestuur

De betrokken registeraccountants fungeren als controlerend accountant van een gemeente. Deze gemeente is ook enig aandeelhouder van een stadsschouwburg en in opdracht van de gemeente hebben betrokkenen een onderzoek gedaan naar de slechte financiële situatie. De klachten van de RvC en directie van de stadsschouwburg ter zake de uitvoering van het onderzoek zijn door de Raad van Tucht Den Haag deels gegrond verklaard en hiervoor is betrokkenen de maatregel van schriftelijke berisping opgelegd.

Volgens de Raad hebben betrokkenen bij de uitvoering van hun opdracht onzorgvuldig en niet in overeenstemming met beroepsvoorschriften gehandeld en daarmee in strijd met artikel A-130.1 VGC en COS 4400. Zo is gelijktijdig naar de opdrachtgever, de gemeente, en naar de RvC en directie van de stadsschouwburg een conceptrapport toegestuurd zonder dat duidelijk was dat dit een concept betrof. Daarnaast zijn in het conceptrapport van feitelijke bevindingen oordelen en opinies gegeven, waarvoor bovendien geen zorgvuldige grondslag was verkregen. Bij het uitbrengen waren immers de leden van de RvC nog niet gehoord over de voorlopige bevindingen. Overwogen wordt verder dat de hiervoor genoemde onzorgvuldigheid in het specifieke geval dat het gaat om een opdracht uit de publieke sector nog meer klemmt omdat betrokkenen rekening hadden dienen te houden met de daarbij gepaard gaande risico's van publiciteit en openbaarheid op grond van de Wet Openbaarheid van Bestuur. Tot slot wordt ook de gegeven termijn van vier dagen voor het geven van commentaar op het conceptrapport als ongepast gekwalificeerd.

Naast de uitvoering is ook geklaagd over de aanvaardbaarheid van de opdracht. Volgens klagers konden de betrokken registeraccountants gelet op de vereiste onafhankelijkheid deze opdracht niet aanvaarden. Volgens de Raad is er echter niet sprake van een assurance opdracht maar van een opdracht tot het uitvoeren van specifiek overeengekomen werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie waarop het onafhankelijkheidsvoorschrift, gelet op artikel B1-290.1 VGC, niet van toepassing is. Gelet op de inhoud van de opdracht en het feit dat zij voorafgaand aan de aanvaarding overleg hebben gehad met de opdrachtgever omtrent hun positie, oordeelt de Raad dat het betrokkenen vrij stond om deze opdracht te aanvaarden.

1329/08.24 en 1355/08.49

**DE RAAD VAN TUCHT VOOR REGISTERACCOUNTANTS EN ACCOUNTANTS-
ADMINISTRATIECONSULENTEN TE 'S-GRAVENHAGE**

Beslissing van 14 december 2009 in de zaak met nummer 1329/08.24 van:

1. A,
 2. B,
 3. C,
 4. D,
 5. E,
- allen woonplaats gekozen hebbende te E,
klagers,

tegen

1. X RA,
kantoorhoudende te E,
verweester,
2. Y RA,
kantoorhoudende te A,
verweerder,
gemachtigde: mr. H,
advocaat te A.

1 Procedureverloop

- 1.1 Op 15 juli 2008 hebben klagers een klacht ingediend tegen verweerders. Verweerders hebben op 26 november 2008 een verweerschrift ingediend. Daarna hebben klagers afgezien van replek.
- 1.2 Bij brief van 26 augustus 2009 heeft D, kantoorhoudende te E, namens klagers stukken in het geding gebracht.
- 1.3 De zaak is behandeld ter openbare zitting van 28 september 2009. Verschenen zijn klagers A, B, C en D. Verweerders zijn verschenen, bijgestaan door mr. H. Klager C en mr. H hebben ook een pleitnotitie overgelegd.

2 Vaststaande feiten

Op grond van de schriftelijke stukkenwisseling en het verhandelde ter zitting is, als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de ander niet of niet voldoende weersproken, of op zichzelf aannemelijk, het volgende komen vast te staan.

- 2.1 Klagers zijn, uitgezonderd klaagster E, tot 23 januari 2008 lid geweest van de Raad van Commissarissen bij de naamloze vennootschap ABC NV te E. Klaagster E was tot 1 juli 2007 lid van de Raad voor Commissarissen van ABC NV. Klager A was voorzitter van de RvC. Waar hierna wordt gesproken van “de RvC” zijn daarmee bedoeld de klagers als oud-leden van de Raad van Commissarissen.
- 2.2 Klagers, uitgezonderd klaagster E, hebben op 23 januari 2008 hun ontslag aangeboden omdat de enige aandeelhouder, de gemeente E, geen décharge wenste te verlenen over het jaar 2006 in afwachting van de uitkomsten van het hierna vermelde onderzoek. De aandeelhouder heeft het ontslag op 29 februari 2008 met terugwerkende kracht aanvaard.

- 2.3 Verweerders zijn beiden verbonden aan XYZ accountants en zijn werkzaam als openbaar accountant.
- 2.4 Verweerster X is werkzaam op het kantoor van XYZ te E. Verweerder Y is werkzaam op het kantoor van XYZ te A.
- 2.5 XYZ, vestiging E, fungeert als controlerend accountant van de gemeente E.
- 2.6 XYZ, vestiging H, fungeert als controlerend accountant van ABC NV.
- 2.7 XYZ is, tezamen met DEF Advocaten en Notarissen, sponsor van ABC NV op basis van een sponsorcontract dat uitgaat van preferred suppliership.
- 2.8 Bij brief van 21 januari 2008, gericht aan de Dienst Maatschappelijke Ontwikkeling van de gemeente E (hierna: “Dienst MO”) hebben verweerders een van de gemeente verkregen opdracht bevestigd (hierna: “de opdrachtbevestiging”). De opdrachtbevestiging is voor akkoord ondertekend door drs. P, directeur van de Dienst MO.
- 2.9 In de opdrachtbevestiging is het volgende vermeld:
“Naar aanleiding van uw vergadering van het College van Burgemeester en Wethouders d.d. 18 december 2007 heeft u ons verzocht een aantal specifieke werkzaamheden te verrichten inzake ABC NV. Hiertoe hebben wij de door het College geformuleerde vraagstelling ontvangen. Wij hebben de inhoud hiervan met de concerncontroller en de controller en directeur van de dienst MO afgestemd met als doel te komen tot een verdere concretisering. Dit heeft geresulteerd in deze opdrachtbevestiging.

(...)

1.2 Doel van het onderzoek.

Het College wenst een onafhankelijk extern onderzoek te laten uitvoeren naar de oorzaken van de slechte financiële positie. Dit onderzoek heeft tot doel de financiële situatie bij ABC NV nader in kaart te brengen evenals de factoren die hierop van invloed zijn (geweest).

Het College heeft de volgende opdrachtformulering gehanteerd:

Er dient een onderzoek uitgevoerd te worden waarin een antwoord wordt gezocht op de vraag welke factoren van invloed zijn (geweest) op de huidige financiële situatie van ABC NV. Daarin dienen in ieder geval meegenomen te worden:

- de consequenties van de financiële participatie van de ABC in de nieuwbouw;
- de nieuwe exploitatieopzet met betrekking tot de gebouwgebonden kosten (energie, eigenaarsonderhoud en huurderonderhoud, verzekeringen etc);
- overige exploitatiekosten (personele bezetting en overige kosten);
- exploitatieopbrengsten (met name lopende contracten met betrekking tot programmering).

Daarnaast dient het onderzoek zich te richten op de rollen van verantwoordelijkheden van de verschillende betrokken partijen: gemeente als aandeelhouder (College en Raad) en als subsidiegever (dienst Maatschappelijke Ontwikkeling), de Raad van Commissarissen (bestuurder NV) en directie (exploitatie). Ook de rolverdeling bij de bouw (gemeente/vastgoedbedrijf alsmede directie ABC) wordt daarbij betrokken.

Het rapport van de Rekenkamercommissie gemeente E “Droom, wens en werkelijkheid”, een onderzoek naar exploitatiemogelijkheden en de door de Concernstaf uitgevoerde analyse “rapportage onderzoek stads-ABC” van augustus 2006 dienen als input voor dit onderzoek beschouwd te worden.

Op grond van de onderzoeksresultaten dienen voorstellen tot bijsturing geformuleerd te worden.

1.3 Centrale vraagstelling:

Welke factoren hebben bijgedragen aan de huidige (financiële) situatie van ABC NV en op welke wijze dient bijsturing binnen de organisatie enerzijds en in de governance structuur anderzijds plaats te vinden.”

- 2.10 Bij brief van 14 maart 2008 heeft X aan de RvC in de persoon van A meegedeeld dat XYZ van het College van B&W van de gemeente E opdracht had verkregen om specifieke werkzaamheden te verrichten inzake ABC NV. In die brief is de centrale vraagstelling, hierboven genoemd, weergegeven. Tevens is meegedeeld dat XYZ een gesprek met A en eventuele andere oud-leden van de RvC zou willen voeren alvorens over te gaan tot rapportage van feitelijke bevindingen aan de opdrachtgever. Aan A is verzocht medewerking te verlenen aan dit gesprek.
- 2.11 Op 3 april 2008 heeft A een gesprek met verweerders gevoerd.
- 2.12 Per e-mail van 12 juni 2008 hebben verweerders althans heeft een (concept) rapport (hierna: het eerste rapport) aan een aantal betrokkenen, onder wie P en A toegezonden. Daarbij is het volgende meegedeeld:
“Het rapport van feitelijke bevindingen specifieke werkzaamheden inzake ABC NV van XYZ is in een afrondende fase. Alvorens dit rapport definitief uit te brengen aan de directie van de dienst Maatschappelijke Ontwikkeling van de gemeente E stellen wij u de gelegenheid inhoudelijk te reageren op de bijgevoegde conceptrapportage. Wij verzoeken u vriendelijk ervoor zorg te dragen dat uw eventuele reactie uiterlijk maandag 16 juni in ons bezit is. U kunt uw reactie en/of opmerkingen mailen naar: X@xyz.com.
Alleen de reacties die wij tot en met 16 juni ontvangen kunnen wij nog verwerken in het definitieve rapport.”
- 2.13 Per brief van 12 juni 2008 heeft A een reactie op het eerste rapport aan X gezonden.
- 2.14 Bij brief van 16 juni 2008 heeft A aan X een vervolg gegeven aan de brief van 12 juni 2008, zulks naar aanleiding van overleg dat had plaatsgevonden tussen de vier ex-commissarissen van ABC NV, klagers te dezen. Klagers gaven te kennen dat zij alsnog als voltallige Raad door X wensten te worden gehoord. Tevens verzochten zij om toezending van de opdracht van januari 2008.
- 2.15 Op 27 juni 2008 heeft ten kantore van verweerders een bespreking plaatsgevonden tussen klagers en verweerders. Klagers hebben daarbij enkel een brief van dezelfde datum aan verweerders overhandigd. In die brief deelden klagers mee een klacht tegen verweerders bij de Raad van Tucht te zullen indienen, aangaande de opdracht en de rapportering daarover.
- 2.16 Verweerders hebben bij brief van 27 juni 2008, gericht aan A, gereageerd op het gesprek van dezelfde datum.
- 2.17 Bij brief van 30 juni 2008 hebben verweerders hun rapport genaamd "Rapport van feitelijke bevindingen specifieke werkzaamheden inzake ABC NV" aan de Dienst MO uitgebracht. Het stuk wordt hierna ook genoemd: het eindrapport.
- 2.18 Op laatstgenoemde datum is door Burgemeester & Wethouders van E een Raadsinformatiebrief opgesteld, ter bespreking in de raadsvergadering van 1 juli 2008.

2.19 Op verzoek van de gemeenteraad van E heeft de Rekenkamercommissie de procesgang rond het rapport van XYZ inzake ABC NV onderzocht. De Rekenkamercommissie heeft daarvan rapport uitgebracht op 8 december 2008.

3 Klacht

3.1 De klacht behelst de volgende verwijten:

A. Verweerders hadden de opdracht niet mogen accepteren. XYZ is zowel controlerend accountant van de opdrachtgever, de gemeente E, als van ABC NV. Tevens is XYZ samen met DEF, die heeft meegewerkt aan het onderzoek, één van de hoofdsponsors van de nieuwbouw van ABC NV. Verweerders zijn niet onafhankelijk. Bovendien had de gemeente E een onderzoek toegezegd door externe deskundigen, onafhankelijk van de gemeente en van ABC NV.

B. Verweerders hebben het onderzoek ondeskundig en onzorgvuldig uitgevoerd en daarom in strijd met de VGC. De Gedragsrichtlijn inzake Persoonsgerichte Accountantsonderzoeken en de Standaard 4400 opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie, zijn niet in acht genomen.

C. Verweerders hadden, gelet op de gebreken die kleefden aan het onderzoek en aan de eerste rapportage, door het niet zorgvuldig toepassen van de voorgeschreven procedure waaronder het toepassen van hoor en wederhoor, niet mogen overgaan tot het uitbrengen van de rapportage van 30 juni 2008.

4 Verweer

4.1 Verweerders hebben zich gemotiveerd tegen de klacht verweerd, op welk verweer de Raad hierna waar nodig zal ingaan.

5 Beoordeling van de klacht

Klachtonderdeel A

5.1 Klagers hebben in dit klachtonderdeel centraal gesteld het verwijt dat verweerders niet onafhankelijk zijn. Klagers hebben verwezen naar de positie van XYZ als controlerend accountant van de Gemeente E, als controlerend accountant van ABC NV en de positie als sponsor van ABC NV.

5.2 Voorop staat dat onafhankelijkheid in de zin van artikel B1-290-1 VGC is voorgeschreven voor de openbaar accountant die een Assurance-opdracht uitvoert. Verweerders hebben naar het oordeel van de Raad met juistheid aangevoerd dat daarvan hier geen sprake is. Hun opdracht strekte tot het verrichten van specifiek overeengekomen werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie en is daarmee aan te merken als een aan assurance verwante opdracht in de zin van de VGC.
Het onafhankelijkheidsvoorschrift is aldus niet op de onderhavige opdracht van toepassing.

5.3 Op grond van de VGC geldt ook de regel dat de accountant het beginsel van objectiviteit in acht dient te nemen, hetgeen meebrengt dat hij niet toelaat dat zijn professioneel of zakelijk oordeel wordt aangetast door een vooroordeel, belangentegenstelling of ongepaste beïnvloeding door een derde.

5.4 Verweerders hebben ter zitting, onweersproken, verklaard dat zij voorafgaande aan het aangaan van de opdracht, zich hebben beraden over de onafhankelijkheidsvraag en dat zij daarbij tot de conclusie zijn gekomen dat zij geen enkel risico liepen en dat de opdracht kon

worden aanvaard. Ook hebben zij, eveneens onweersproken, aangevoerd dat zij hierover met de opdrachtgever hebben gesproken. Zij hebben dit niet in het rapport vastgelegd. De Raad is van oordeel dat het verweerders, gelet op de zojuist vermelde toelichting en op de inhoud van de opdracht, vrij stond deze te aanvaarden. Zij hebben aandacht besteed aan hun positie ten opzichte van de opdrachtgever en hebben, naar de Raad uit hun toelichting opmaakt, uit het oogpunt van onafhankelijkheid en objectiviteit geen bezwaar gezien in de aanvaarding van de opdracht.

5.5 Voorts wordt overwogen dat verweerders hun opdrachtaanvaarding niet behoeft te laten afhangen van mededelingen die daarover tijdens de gemeente in ander verband zijn gedaan.

5.6 Het voorgaande brengt mee dat het onderdeel A ongegrond is.

Klachtonderdelen B en C

5.7 De Raad zal deze klachtonderdelen gezamenlijk behandelen, gelet op hun samenhang en op het feit dat ze getoetst worden aan dezelfde regelgeving.

5.8 Bij de beoordeling van dit klachtonderdeel staat voorop dat de accountant, gelet op artikel A-130.1 VGC, bij het verlenen van een professionele dienst zorgvuldig en in overeenstemming met de van toepassing zijnde vaktechnische en overige beroepsvoorschriften handelt.

5.9 Bij de toelichting op dit klachtonderdeel hebben klagers onder meer bezwaar gemaakt tegen de wijze waarop verweerders zijn omgegaan met het stuk dat door verweerders als concept rapport is aangeduid en door klagers als het eerste rapport, alsmede tegen de wijze waarop verweerders met de toepassing van hoor en wederhoor zijn omgegaan. Voorts hebben klagers bezwaar gemaakt tegen de conclusies c.q. opinies die in het eerste rapport zijn opgenomen. Klagers hebben verwezen naar een brief van 27 juni 2008, welke zij aan verweerders hebben afgegeven, en waarin zij hun bezwaren tegen dit rapport hebben vermeld. Met verwijzing naar die bezwaren voeren klagers aan dat verweerders niet hadden mogen overgaan tot het uitbrengen van het uiteindelijke rapport.

5.10 Met de e-mail van 12 juni 2008, waarin X meedeelde zoals is weergegeven onder nummer 2.12 van deze uitspraak, is aan geadresseerden een stuk toegezonden dat naar het oordeel van de Raad onvoldoende als concept is gekenmerkt.

5.11 Het bij de e-mail gevoegde rapport, bestaande uit 54 pagina's, is nauwelijks herkenbaar als concept. Op geen enkele pagina van het rapport is het woord concept vermeld. De conceptstatus zou enkel kunnen worden opgemaakt uit het feit dat de bij het rapport gevoegde aanbiedingsbrief niet gedateerd en ondertekend is.

Hierdoor kan het rapport door derden eenvoudig worden beschouwd en gelezen als (definitief)rapport.

Hierbij speelt een rol dat verweerders het rapport - als bijlage bij een e-mail - aan meerdere personen bij de Gemeente E, waaronder de persoon die de opdrachtgever vertegenwoordigde, hebben gezonden, zonder dat daarbij vertrouwelijkheid is opgelegd. Het stuk is in de vergadering van het College van B&W in het bijzijn van verweerders besproken.

Met klagers is de Raad van oordeel dat het stuk als eerste rapport kan worden aangemerkt.

5.12 Verweerders hebben aldus verwijtbaar onzorgvuldig gehandeld door niet te waarborgen dat het stuk duidelijk als concept herkenbaar is.

5.13 Ten aanzien van het eerste rapport is de Raad voorts van oordeel dat verweerders daarin vergaande conclusies hebben getrokken, zonder dat daarvoor op zorgvuldige wijze een grondslag was verkregen. Bij het uitbrengen waren de leden van de RvC (nog) niet gehoord over de voorlopige bevindingen.

De Raad merkt hier op dat, ook indien het eerste rapport als conceptrapport zou worden beschouwd, volgens vaste jurisprudentie van de tuchtrechter daaraan ook de eis wordt gesteld dat de in een conceptrapport opgenomen conclusie een deugdelijke grondslag moet hebben.

- 5.14 Verweerders hebben betoogd dat op de opdracht in kwestie de Standaard 4400 van toepassing is. Dit brengt mee dat het de taak van verweerders was om feitelijke bevindingen te rapporteren.
- In afwijking hiervan hebben verweerders in het eerste rapport, voor zover het klagers betreft, op meerdere plaatsen oordelen of opinies gegeven, die niet zijn aan te merken als het rapporteren van feitelijke bevindingen.
- Als voorbeeld noemt de Raad de volgende uitlatingen:
- “wij constateren dan ook dat de RVC onvoldoende toezicht hield op de begroting en realisatie daarvan.” (p. 10)
 - “wij constateren dat er onvoldoende sturing is geweest op de ontwikkeling van de kosten ondersteuning.” (p. 26)
 - “wij concluderen dat er onvoldoende sturing is geweest op de overige kosten. Naar onze mening is verdere bezuiniging op deze kosten noodzakelijk en mogelijk.” (p. 42)
 - “De conclusie is derhalve dat de RVC haar toezichtrol niet adequaat heeft uitgevoerd. Er heeft onvoldoende sturing plaatsgevonden”. (p. 45)
- 5.15 Niet valt in te zien dat, afgezien van het feit dat dergelijke oordelen niet thuishoren in een rapport van feitelijke bevindingen, verweerders tot hun oordelen konden komen zonder klagers als voormalige leden van de RVC, alsmede de directie van ABC NV, te hebben gehoord. Daarbij merkt de Raad op dat niet gebleken is dat het met A in april 2008 gevoerde gesprek de gerapporteerde bevindingen tot onderwerp heeft gehad.
- 5.16 Naar het oordeel van de Raad klemt de hier besproken onzorgvuldigheid temeer, daar het gaat om een opdracht uit de publieke sector, zodat verweerders rekening hadden dienen te houden met de daarmee gepaard gaande risico's van publiciteit en openbaarheid, het laatste gelet op de Wet Openbaarheid Bestuur.
- 5.17 De Raad acht het eveneens verwijtbaar onzorgvuldig dat verweerders bij de toezending op 12 juni 2008 aan A - en de andere geadresseerden - slechts een termijn van vier dagen hebben gesteld voor het geven van een reactie en/of opmerkingen. In aanmerking wordt genomen dat verweerders het eerste rapport circa 5 maanden na aanvaarding van de opdracht hebben uitgebracht en zelf voor het onderzoek meer tijd nodig hebben gehad dan was voorzien. Mede gelet op de aard en de omvang van de bevindingen waarvan klagers voor het eerst op 12 juni 2008 kennis konden nemen, is een reactietermijn van vier dagen ongepast.
- 5.18 In zoverre als het de hier onder nummers 5.13 tot en met 5.17 besproken onzorgvuldigheden betreft, oordeelt de Raad klachtonderdeel B gegrond.
- 5.19 Aan het vorenstaand oordeel doet niet af dat verweerders in tweede instantie de termijn, door middel van hun e-mail van 17 juni 2008, met maximaal 10 dagen hebben verlengd.
- 5.20 De Raad is tenslotte van oordeel dat het eindrapport van 30 juni 2008 verwijtbare onzorgvuldigheden vertoont.
- Verweerders hebben vormvereisten, welke zijn opgenomen in de Standaard 4400, niet nageleefd. Zij hebben, in het bijzonder in het hoofdstuk bestuurlijke samenvatting, oordelen gegeven die niet passen in een rapport van feitelijke bevindingen. De formulering van het oordeel is, ten opzichte van het stuk van 12 juni 2008, op een aantal punten wel aangepast, de inhoud van het oordeel ten aanzien van klagers is gelet op de volgende passage vrijwel niet veranderd: “Wij constateren dat de RvC zich voornamelijk heeft gericht op het op hoofdlijnen informeren van de gemeente waarbij zij voornamelijk het uitgangspunt hanteren dat de gemeente een oplossing voor de financiële situatie moet bieden. Wij hebben dan ook niet kunnen vaststellen

dat de RvC adequate initiatieven heeft genomen tot herstel van de financiële situatie. Daarmee zijn wij van mening dat zowel de Directie als de RvC onvoldoende hebben geacteerd met als resultaat de huidige precaire financiële positie.”

- 5.21 De Raad komt op grond van het onder 5.20 overwogene tot het oordeel dat klachtonderdeel C gegrond is in die zin dat verweerders het rapport niet hadden mogen uitbrengen in de vorm zoals is geschied.
- 5.22 De Raad acht geen grond aanwezig om te komen tot verdergaande gegrondverklaring van de klachten dan hiervoor is vermeld.
- 5.23 De hierna vermelde uitspraak berust op de artikelen 33 en 34 Wet op de Registeraccountants en de hoofdstukken A en B VGC.
- 6 Maatregel
- 6.1 Bij het bepalen van de maatregel neemt de Raad in aanmerking dat verweerders zich naar zijn oordeel onvoldoende rekenschap hebben gegeven van de implicaties van het uitvoeren van de onderhavige opdracht in de publieke sector. Hun bevindingen en conclusies uit het eerste rapport konden daardoor eenvoudig in de openbaarheid komen, ten nadele van klagers. De Raad meent dat verweerders zich daarbij in de laatste fase te zeer door tijdsdruk hebben laten leiden. De Raad is hierom van oordeel dat niet kan worden volstaan met een waarschuwing en dat de hierna vermelde maatregel passend en geboden is.

Beslissing

De Raad van Tucht:

- **verklaart de klachtonderdelen B en C gedeeltelijk gegrond, in de zin zoals vermeld onder nummers 5.18 en 5.21;**
- **legt ter zake als maatregel op een schriftelijke berisping;**
- **verklaart de klacht voor het overige ongegrond.**

Aldus gewezen door mr. B.P.H.M. van den Wildenberg, voorzitter, H. den Boer RA en W. de Bruijn RA, leden, in aanwezigheid van mr. P. Rijpstra, secretaris, en uitgesproken en ondertekend door mr. E.M.H. Pieters, voorzitter, ter openbare zitting van 14 december 2009.

**DE RAAD VAN TUCHT VOOR REGISTERACCOUNTANTS EN ACCOUNTANTS-
ADMINISTRATIECONSULENTEN TE 'S-GRAVENHAGE**

Beslissing van 14 december 2009 in de zaak met nummer 1355/08.49 van:

A,
wonende te E,
klager,

tegen

1. X RA,
kantoorhoudende te E,
verweerster,
2. Y RA,
kantoorhoudende te A,
verweerder,
gemachtigde: mr. H,
advocaat te A.

1 Procedureverloop

- 1.1 Op 18 december 2008 heeft klager een klacht ingediend tegen verweerders. Verweerders hebben op 10 april 2009 een verweerschrift ingediend. Daarna heeft klager afgezien van repliek.
- 1.2 Bij brief van 26 augustus 2009 heeft mr. D, kantoorhoudende te E, namens klager stukken in het geding gebracht.
- 1.3 De zaak is behandeld ter openbare zitting van 28 september 2009. Verschenen is klager, bijgestaan door mr. D. Verweerders zijn verschenen, bijgestaan door mr. H. Klager en mr. B hebben een pleitnotitie overgelegd.

2 Vaststaande feiten

Op grond van de schriftelijke stukkenwisseling en het verhandelde ter zitting is, als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de ander niet of niet voldoende weersproken, of op zichzelf aannemelijk, het volgende komen vast te staan.

- 2.1 Klager is van 1 mei 1992 tot 1 september 2007 directeur geweest van de naamloze vennootschap ABC NV te E. Klager is gedefungeerd in verband met het bereiken van de pensioenge-rechtigde leeftijd.
- 2.2 Verweerders zijn beiden verbonden aan XYZ accountant en zijn werkzaam als openbaar ac-countant.
Verweerster X is werkzaam op het kantoor van XYZ te E. Verweerder Y is werkzaam op het kantoor van XYZ te A.
- 2.3 XYZ, vestiging E, fungeert als controlerend accountant van de gemeente E.
- 2.4 XYZ, vestiging in H, fungeert als controlerend accountant van ABC NV.
- 2.5 XYZ is, tezamen met DEF Advocaten en Notarissen, sponsor van ABC NV op basis van een sponsorcontract dat uitgaat van preferred suppliership.

2.6 Bij brief van 21 januari 2008, gericht aan de Dienst Maatschappelijke Ontwikkeling van de gemeente E (hierna: “Dienst MO”) hebben verweerders een van de gemeente verkregen opdracht bevestigd (hierna: “de opdrachtbevestiging”). De opdrachtbevestiging is voor akkoord ondertekend door drs. P, directeur van de Dienst MO.

2.7 In de opdrachtbevestiging is ondermeer het volgende vermeld:
“Naar aanleiding van uw vergadering van het College van Burgemeester en Wethouders d.d. 18 december 2007 heeft u ons verzocht een aantal specifieke werkzaamheden te verrichten inzake ABC NV. Hiertoe hebben wij de door het College geformuleerde vraagstelling ontvangen. Wij hebben de inhoud hiervan met de concerncontroller en de controller en directeur van de dienst MO afgestemd met als doel te komen tot een verdere concretisering. Dit heeft geresulteerd in deze opdrachtbevestiging.

(...)

1.2 Doel van het onderzoek.

Het College wenst een onafhankelijk extern onderzoek te laten uitvoeren naar de oorzaken van de slechte financiële positie. Dit onderzoek heeft tot doel de financiële situatie bij ABC NV nader in kaart te brengen evenals de factoren die hierop van invloed zijn (geweest).

Het College heeft de volgende opdrachtformulering gehanteerd:

Er dient een onderzoek uitgevoerd te worden waarin een antwoord wordt gezocht op de vraag welke factoren van invloed zijn (geweest) op de huidige financiële situatie van ABC NV. Daarin dienen in ieder geval meegenomen te worden:

- de consequenties van de financiële participatie van ABC in de nieuwbouw;
- de nieuwe exploitatieopzet met betrekking tot de gebouwgebonden kosten (energie, eigenaarsonderhoud en huurderonderhoud, verzekeringen etc);
- overige exploitatiekosten (personele bezetting en overige kosten);
- exploitatieopbrengsten (met name lopende contracten met betrekking tot programmering).

Daarnaast dient het onderzoek zich te richten op de rollen van verantwoordelijkheden van de verschillende betrokken partijen: gemeente als aandeelhouder (College en Raad) en als subsidiegever (dienst Maatschappelijke Ontwikkeling), de Raad van Commissarissen (bestuurder NV) en directie (exploitatie). Ook de rolverdeling bij de bouw (gemeente/vastgoedbedrijf alsmede directie Schouwburg) wordt daarbij betrokken.

Het rapport van de Rekenkamercommissie gemeente E “Droom, wens en werkelijkheid”, een onderzoek naar exploitatiemogelijkheden en de door de Concernstaf uitgevoerde analyse “rapportage onderzoek stads-ABC” van augustus 2006 dienen als input voor dit onderzoek beschouwd te worden.

Op grond van de onderzoeksresultaten dienen voorstellen tot bijsturing geformuleerd te worden.

1.3 Centrale vraagstelling:

Welke factoren hebben bijgedragen aan de huidige (financiële) situatie van ABC NV en op welke wijze dient bijsturing binnen de organisatie enerzijds en in de governance structuur anderzijds plaats te vinden.”

2.8 Bij brief van 14 maart 2008 heeft X aan klager meegedeeld dat XYZ van het College van B & W van de gemeente E opdracht had verkregen om specifieke werkzaamheden te verrichten inzake ABC NV. In die brief is de centrale vraagstelling, hierboven genoemd, weergegeven. In die brief is vermeld dat XYZ een gesprek met klager zou willen voeren alvorens over te gaan

tot rapportage van feitelijke bevindingen aan de opdrachtgever. Aan klager is verzocht medewerking te verlenen aan dit gesprek.

Klager heeft aan de uitnodiging gehoor gegeven en er heeft een gesprek plaatsgevonden.

- 2.9 Per e-mail van 12 juni 2008 hebben verweerders althans heeft X een (concept) rapport (hierna: het eerste rapport) aan een aantal betrokkenen, onder wie P en klager toegezonden. Daarbij is het volgende meegedeeld:
“Het rapport van feitelijke bevindingen specifieke werkzaamheden inzake ABC NV van XYZ is in een afrondende fase. Alvorens dit rapport definitief uit te brengen aan de directie van de dienst Maatschappelijke Ontwikkeling van de gemeente E stellen wij u de gelegenheid inhoudelijk te reageren op de bijgevoegde concept-rapportage. Wij verzoeken u vriendelijk ervoor zorg te dragen dat uw eventuele reactie uiterlijk maandag 16 juni in ons bezit is. U kunt uw reactie en/of opmerkingen mailen naar: X@XYZ.com.
Alleen de reacties die wij tot en met 16 juni ontvangen kunnen wij nog verwerken in het definitieve rapport.”
- 2.10 Per e-mail van 16 juni 2008 heeft klager een reactie op het eerste rapport aan X gezonden.
- 2.11 Op de e-mail van klager heeft X bij e-mail van 17 juni 2008 gereageerd. Aan klager werd daarbij tot 27 juni 2008 de gelegenheid geboden om een nadere onderbouwing en documentatie van zijn reactie te geven.
- 2.12 Per e-mail van 18 juni 2008 heeft klager aan X zijn bezwaren tegen de gang van zaken kenbaar gemaakt.
- 2.13 Bij brief van 30 juni 2008 hebben verweerders hun rapport genaamd "Rapport van feitelijke bevindingen specifieke werkzaamheden inzake ABC NV" aan de Dienst MO uitgebracht. Het stuk wordt hierna ook genoemd: het eindrapport.
- 2.14 Op laatstgenoemde datum is door Burgemeester & Wethouders van E een Raadsinformatiebrief opgesteld, ter bespreking in de raadsvergadering van 1 juli 2008.
- 2.15 Op verzoek van de gemeenteraad van E heeft de Rekenkamercommissie de procesgang rond het rapport van XYZ inzake ABC NV onderzocht. De Rekenkamercommissie heeft daarvan rapport uitgebracht op 8 december 2008.

3 Klacht

3.1 De klacht behelst de volgende verwijten:

- A. Verweerders hadden de opdracht niet mogen accepteren. XYZ is zowel controlerend accountant van de opdrachtgever, de gemeente E, als van ABC NV. Tevens is XYZ samen met DEF, die heeft meegewerkt aan het onderzoek, één van de hoofdsponsors van de nieuwbouw van ABC NV. Verweerders zijn niet onafhankelijk. Bovendien had de gemeente Eindhoven een onderzoek toegezegd door externe deskundigen, onafhankelijk van de gemeente en van ABC NV.
- B. Verweerders hebben het onderzoek ondeskundig en onzorgvuldig uitgevoerd en daarom in strijd met de VGC, de Gedragsrichtlijn inzake Persoonsgerichte Accountantsonderzoek en de standaard 4400 opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie, zijn niet in acht genomen.
- C. Verweerders hadden, gelet op de gebreken die kleefden aan het onderzoek en aan de eerste rapportage, door het niet zorgvuldig toepassen van de voorgeschreven procedure waar-

onder het toepassen van hoor en wederhoor, niet mogen overgaan tot het uitbrengen van de rapportage van 30 juni 2008.

4 Verweer

4.1 Verweerder heeft zich gemotiveerd tegen de klacht verweerd, op welk verweer de Raad hierna waar nodig zal ingaan.

5 Beoordeling van de klacht

5.1 Verweerders hebben aangevoerd dat de klacht op grond van het ne bis in idem-beginsel ongegrond dient te worden verklaard zonder dat aan een inhoudelijke beoordeling wordt toegekomen. Verweerders hebben daartoe verwezen naar de bij deze Raad ingediende klacht (1329/08.24) door de voormalige leden van de RvC tegen verweerders die betrekking heeft op dezelfde gedragingen en gebaseerd is op dezelfde feiten als waarover door klager geklaagd wordt. Volgens verweerder dient overeenkomstige toepassing te worden gegeven aan het bepaalde in artikel 68 lid 1 Wetboek van Strafrecht.

5.2 De Raad verwerpt het beroep van verweerders.

Het tuchtrecht heeft een andere functie dan het strafrecht en er is geen bepaling die voorschrijft dat de regels van het strafrecht overeenkomstig in het tuchtrecht dienen te worden toegepast.

Het recht zich te beklagen over gedragingen van een registeraccountant komt ingevolge de Wet op de Registeraccountants aan eenieder toe. Dit brengt mee dat verschillende klagers zich met betrekking tot een bepaald feitencomplex over dezelfde handelingen van een accountant kunnen beklagen. Het ne bis in idem-beginsel, dat volgens vaste rechtspraak ook in het tuchtrecht van toepassing is, brengt mee dat in een dergelijk geval de accountant niet tweemaal voor hetzelfde feit wordt bestraft.

De Raad zal dan ook dit beginsel in de hierna vermelde beslissing toepassen.

Klachtonderdeel A

5.3 Klager heeft in dit klachtonderdeel centraal gesteld het verwijt dat verweerders niet onafhankelijk zijn. Klager heeft verwezen naar de positie van XYZ als controlerend accountant van de Gemeente E, als controlerend accountant van ABC NV en de positie als sponsor van ABC NV.

5.4 Voorop staat dat onafhankelijkheid in de zin van artikel B1-290-1 VGC is voorgeschreven voor de openbaar accountant die een assuranceopdracht uitvoert. Verweerders hebben naar het oordeel van de Raad met juistheid aangevoerd dat daarvan hier geen sprake is. Hun opdracht strekte tot het verrichten van specifiek overeengekomen werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie en is daarmee aan te merken als een aan assurance verwante opdracht in de zin van de VGC.

Het onafhankelijkheidsvoorschrift is aldus niet op de onderhavige opdracht van toepassing.

5.5 Op grond van de VGC geldt ook de regel dat de accountant het beginsel van objectiviteit in acht dient te nemen, hetgeen meebrengt dat hij niet toelaat dat zijn professioneel of zakelijk oordeel wordt aangetast door een vooroordeel, belangentegenstelling of ongepaste beïnvloeding door een derde.

5.6 Verweerders hebben ter zitting, onweersproken, verklaard dat zij voorafgaande aan het aanvaarden van de opdracht, zich hebben beraden over de onafhankelijkheidsvraag en dat zij daarbij tot de conclusie zijn gekomen dat zij geen enkel risico liepen en dat de opdracht kon worden aanvaard. Ook hebben zij, eveneens onweersproken, aangevoerd dat zij hierover met

de opdrachtgever hebben gesproken. Zij hebben dit niet in het rapport vastgelegd. De Raad is van oordeel dat het verweerders, gelet op de zojuist vermelde toelichting en op de inhoud van de opdracht, vrij stond deze te aanvaarden. Zij hebben aandacht besteed aan hun positie ten opzichte van de opdrachtgever en hebben, naar de Raad uit hun toelichting opmaakt, uit het oogpunt van onafhankelijkheid en objectiviteit geen bezwaar gezien in de aanvaarding van de opdracht.

5.7 Voorts wordt overwogen dat verweerders hun opdrachtaanvaarding niet behoeften te laten afhangen van mededelingen die daarover tijdens de gemeente in ander verband zijn gedaan.

5.8 Het voorgaande brengt mee dat het onderdeel A ongegrond is.

Klachtonderdelen B en C

5.9 De Raad zal deze klachtonderdelen gezamenlijk behandelen, gelet op hun samenhang en op het feit dat ze getoetst worden aan dezelfde regelgeving.

5.10 Bij de beoordeling van dit klachtonderdeel staat voorop dat de accountant, gelet op artikel A-130.1 VGC, bij het verlenen van een professionele dienst zorgvuldig en in overeenstemming met de van toepassing zijnde vaktechnische en overige beroepsvoorschriften handelt.

5.11 Bij de toelichting op dit klachtonderdeel heeft klager onder meer bezwaar gemaakt tegen de wijze waarop verweerders zijn omgegaan met het stuk dat door verweerders als concept rapport is aangeduid en door klager als het eerste rapport, alsmede tegen de wijze waarop verweerders met de toepassing van hoor en wederhoor zijn omgegaan. Voorts heeft klager bezwaar gemaakt tegen de conclusies c.q. opinies die in het eerste rapport zijn opgenomen. Klager heeft verwezen naar een brief van 27 juni 2008, welke zij aan verweerders hebben afgegeven, en waarin zij hun bezwaren tegen dit rapport hebben vermeld. Met verwijzing naar die bezwaren voert klager aan dat verweerders niet hadden mogen overgaan tot het uitbrengen van het uiteindelijke rapport.

5.12 Met de e-mail van 12 juni 2008, waarin X meedeelde zoals is weergegeven onder nummer 2.12 van deze uitspraak, is aan geadresseerden een stuk toegezonden dat naar het oordeel van de Raad onvoldoende als concept is gekenmerkt.

5.13 Het bij de e-mail gevoegde rapport, bestaande uit 54 pagina's, is nauwelijks herkenbaar als concept. Op geen enkele pagina van het rapport is het woord concept vermeld. De conceptstatus zou enkel kunnen worden opgemaakt uit het feit dat de bij het rapport gevoegde aanbiedingsbrief niet gedateerd en ondertekend is.

Hierdoor kan het rapport door derden eenvoudig worden beschouwd en gelezen als (definitief)rapport.

Hierbij speelt een rol dat verweerders het rapport - als bijlage bij een e-mail - aan meerdere personen bij de Gemeente E, waaronder de persoon die de opdrachtgever vertegenwoordigde, hebben gezonden, zonder dat daarbij vertrouwelijkheid is opgelegd. Het stuk is in de vergadering van het College van B&W in het bijzijn van verweerders besproken.

Met klager is de Raad van oordeel dat het stuk als eerste rapport kan worden aangemerkt.

5.14 Verweerders hebben aldus verwijtbaar onzorgvuldig gehandeld door niet te waarborgen dat het stuk duidelijk als concept herkenbaar is.

5.15 Ten aanzien van het eerste rapport is de Raad voorts van oordeel dat verweerders daarin vergaande conclusies hebben getrokken, zonder dat daarvoor op zorgvuldige wijze een grondslag was verkregen. Bij het uitbrengen was klager (nog) niet gehoord over de gerapporteerde bevindingen.

De Raad merkt hier op dat, ook indien het eerste rapport als conceptrapport zou worden beschouwd, volgens vaste jurisprudentie van de tuchtrechter daaraan ook de eis wordt gesteld dat de in een conceptrapport opgenomen conclusie een deugdelijke grondslag moeten hebben.

- 5.16 Verweerders hebben betoogd dat op de opdracht in kwestie de Standaard 4400 van toepassing is. Dit brengt mee dat het de taak van verweerders was om feitelijke bevindingen te rapporteren.

In afwijking hiervan hebben verweerders in het eerste rapport, voor zover het klager betreft, op meerdere plaatsen oordelen of opinies gegeven, die niet zijn aan te merken als het rapporteren van feitelijke bevindingen.

Als voorbeeld noemt de Raad de volgende uitlating:

“De directiesturing op financieel gebied is minimaal geweest in de jaren 2002-2007. Er was geen sprake van adequate exploitatiebegrotingen waarbij rekening werd gehouden met onder andere het effect van de verbouwing. De begroting werd niet als sturingsinstrumentarium gehanteerd en ook andere formele sturingsvormen ontbraken. De Directie is primair verantwoordelijk voor de financiële consequenties van de programmering. De Directie zou moeten monitoren dat de begroting wordt gerealiseerd. Indien dit niet het geval is, zou daar waar mogelijk bijsturing moeten plaatsvinden.”

- 5.17 Niet valt in te zien dat, afgezien van het feit dat een dergelijke oordeel niet thuishoort in een rapport van feitelijke bevindingen, verweerders tot dit oordeel en andere oordelen konden komen zonder klager als voormalig directeur te hebben gehoord. Daarbij merkt de Raad op dat niet gebleken is dat het met klager in april 2008 met verweerders gevoerde gesprek de gerapporteerde bevindingen tot onderwerp heeft gehad.

- 5.18 Naar het oordeel van de Raad klemt de hier besproken onzorgvuldigheid temeer, daar het gaat om een opdracht uit de publieke sector, zodat verweerders rekening hadden dienen te houden met de daarmee gepaard gaande risico's van publiciteit en openbaarheid, het laatste gelet op de Wet Openbaarheid Bestuur.

- 5.19 De Raad acht het eveneens verwijtbaar onzorgvuldig dat verweerders bij de toezending op 12 juni 2008 aan klager - en de andere geadresseerden - slechts een termijn van vier dagen hebben gesteld voor het geven van een reactie en/of opmerkingen. In aanmerking wordt genomen dat verweerders het eerste rapport circa 5 maanden na aanvaarding van de opdracht hebben uitgebracht en zelf voor het onderzoek meer tijd nodig hebben gehad dan was voorzien. Mede gelet op de aard en de omvang van de bevindingen waarvan klager voor het eerst op 12 juni 2008 kennis konden nemen, is een reactietermijn van vier dagen ongepast.

- 5.20 In zoverre als het de hier onder nummers 5.13 tot en met 5.19 besprokene onzorgvuldigheden betreft, oordeelt de Raad klachtonderdeel B gegrond.

- 5.21 Aan het vorenstaand oordeel doet niet af dat verweerders in tweede instantie de termijn, door middel van hun e-mail van 17 juni 2008, met maximaal 10 dagen hebben verlengd.

- 5.22 De Raad is tenslotte van oordeel dat het eindrapport van 30 juni 2008 verwijtbare onzorgvuldigheden vertoont.

Verweerders hebben vormvereisten, welke zijn opgenomen in de Standaard 4400, niet nageleefd. Zij hebben, in het bijzonder in het hoofdstuk bestuurlijke samenvatting, oordelen gegeven die niet passen in een rapport van feitelijke bevindingen. De formulering van het oordeel is, ten opzichte van het stuk van 12 juni 2008, op een aantal punten wel aangepast, de inhoud van het oordeel ten aanzien van klager is gelet op de volgende passage vrijwel niet veranderd: “De directiesturing op financieel gebied is minimaal geweest in de jaren 2002-2007. Er was geen sprake van adequate exploitatiebegrotingen waarbij rekening werd gehouden met onder andere het effect van de verbouwing. De begroting werd niet als sturingsinstrumentarium ge-

hanteerd en ook andere formele en effectieve vormen van kostenbeheersing ontbraken. De Directie is primair verantwoordelijk voor de financiële consequenties van de programmering. De Directie zou moeten monitoren dat de begroting wordt gerealiseerd. Indien dit niet het geval is, zou daar waar mogelijk bijsturing moeten plaatsvinden.

Wij constateren dat de RvC zich voornamelijk heeft gericht op het op hoofdlijnen informeren van de gemeente waarbij zij voornamelijk het uitgangspunt hanteren dat de gemeente een oplossing voor de financiële situatie moet bieden. Wij hebben dan ook niet kunnen vaststellen dat de RvC adequate initiatieven heeft genomen tot herstel van de financiële situatie. Daarmee zijn wij van mening dat zowel de Directie als de RvC onvoldoende hebben geacteerd met als resultaat de huidige precaire financiële positie.”

- 5.23 De Raad komt op grond van het onder 5.22 overwogene tot het oordeel dat klachtonderdeel C gegrond is in die zin dat verweerders het rapport niet hebben mogen uitbrengen in de vorm zoals is geschied.
- 5.24 De Raad acht geen grond aanwezig om te komen tot verdergaande gegrondverklaring van de klachten dan hiervoor is vermeld.
- 5.25 De hierna vermelde uitspraak berust op de artikelen 33 en 34 Wet op de Registeraccountants en de hoofdstukken A en B VGC.
- 6 Maatregel
- 6.1 De Raad neemt in aanmerking dat, zoals hiervoor is overwogen, tegen verweerders een identieke klacht is ingediend door de oud-leden van de RvC. In die zaak (1329/08.24) wordt op grond van de gegrond verklaarde onderdelen een maatregel opgelegd. De Raad zal hierom in de onderhavige zaak niet eveneens een maatregel opleggen.

Beslissing

- **verklaart de klachtonderdelen B en C gedeeltelijk gegrond, in de zin zoals vermeld onder nummers 5.20 en 5.23;**
- **verklaart de klacht voor het overige ongegrond.**

Aldus gewezen door mr. B.P.H.M. van den Wildenberg, voorzitter, H. den Boer RA en W. de Bruijn RA, leden, in aanwezigheid van mr. P. Rijpstra, secretaris, en uitgesproken en ondertekend door mr. E.M.H. Pieters, voorzitter, ter openbare zitting van 14 december 2009.

ANNOTATIE BIJ JT 2010-19

Duidelijk is dat betrokkenen nogal onzorgvuldig te werk zijn gegaan. Een niet als zodanig herkenbaar concept is niet alleen aan klagers maar ook aan de opdrachtgever gezonden voordat wederhoor had plaatsgehad. Bovendien werd klagers voor hun reactie vier dagen gegund, waaronder een weekend! Het zou niet onlogisch zijn geweest indien de gegrondverklaring mede zou zijn gebaseerd op art. A-120.2 van de VGC, dat bepaalt dat een accountant iedere situatie vermijdt die zijn professionele oordeelsvorming op ongepaste wijze beïnvloedt. Die is dan wel vermeden bij de aanvaarding, maar niet bij de uitvoering van de opdracht.

Zoals vaker, beroepen betrokkenen zich ten onrechte op COS 4400, terwijl zij wel oordelen geven. Wel van toepassing lijkt de Gedragsrichtlijn inzake Persoonsgerichte Accountantsonderzoeken te zijn geweest; deze is in de klacht ook genoemd, maar de Raad hanteert die niet als toetssteen.

Opmerkelijk is voorts de stelling van de Raad van Tucht dat ook de conclusies in een conceptrapport volgens vaste jurisprudentie een deugdelijke grondslag moeten hebben. Dit waag ik te betwijfelen, en lijkt mij ook onlogisch: een concept wordt verstrekt in het besef dat het nog niet volmaakt zou kunnen zijn. Het is immers een effectief middel voor de toepassing van wederhoor (JT 2008-37). Een accountant is overigens niet verplicht zijn (voorlopige) oordelen in wederhoor voor te leggen (JT 2004-60 en 2005-16). Het oordeel van de Raad zal wel ingegeven zijn door de omstandigheid dat het concept, met inbegrip van de oordelen, ook aan de opdrachtgever ter hand is gesteld.

In de tweede uitspraak komt het ne-bis-in-idem beginsel aan de orde. De Raad stelt dat verschillende klagers zich over hetzelfde feitencomplex kunnen beklagen, maar dat een accountant niet tweemaal voor hetzelfde feit kan worden bestraft. De tweede klacht is dan ook wel gegrond verklaard, maar daarvoor is geen maatregel opgelegd.

Hans Blokdijk