

geldboetes meteen weer een nieuwe discussie oproepen, namelijk dat hiermee het effect van de maatregel om zeep wordt gebracht. Hoewel het verzekeren van geldboetes ongetwijfeld een extra financiële last voor de notaris of advocaat zal opleveren, zal dit in de beeldvorming derhalve ook een averechts effect kunnen hebben. Wij denken dan ook dat een dergelijke verzekering er niet snel zal komen.

17. Mogelijk kan de notaris of advocaat anderszins anticiperen op de recente ontwikkelingen. Zo zou in een tuchtprocedure namens de beklagde advocaat of notaris die financieel krap bij kas zit aandacht kunnen worden gevraagd voor de financieel slechte situatie van de beroepsbeoefenaar. Of daar door de tuchtrechter rekening mee wordt gehouden, is nog maar de vraag. Wij zijn in ieder geval geen jurisprudentie tegengekomen, waarbij de tuchtrechter omwille van de slechte financiële situatie van de advocaat of notaris de geldboete matigde of achterwege liet. Naar onze mening is de hier geannoteerde uitspraak in ieder geval, gelet op de omvangrijke financiële (eigen)belangen van de notaris in kwestie, een voorbeeld van een procedure waar in een boete zeer gerechtvaardigd lijkt.

Mr. E.J.M. van Rijckevorsel-Teeuwen  
Advocaat bij Van Rijckevorsel Mencke en redactielid van Tijdschrift Tucht recht.

Mr. T.J. Roest Crollius  
Advocaat bij Roest Crollius De Jong Advocaten en redactielid van Tijdschrift Tucht recht.

## Materieel recht

10

### Tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid bestuurder accountantskantoor voor tekortkoming kwaliteitssysteem

Accountantskamer  
6 september 2019, 18/735 Wtra AK,  
ECLI:NL:TACAKN:2019:59  
(mr. M.B. Werkhoven, mr. A.D.R.M. Boumans,  
mr. H. de Hek, P. Mansvelter RA, D.J. ter  
Harmsel AA RB)  
Noot Mr. J.C. van Nass

### Accountantstuchtrecht. Toepasselijkheid NVKS. Tekortkoming in kwaliteitssysteem. Verantwoordelijkheid bestuurder.

*De bestuursvoorzitter van een accountantskantoor wordt aangesproken op tekortkomingen in een adviesopdracht van het kantoor en op de werking van het kwaliteitssysteem van het kantoor. Conform vaste jurisprudentie is de bestuurder niet tuchtrechtelijk aanspreekbaar op tekortkomingen in het rapport zelf. Wel wordt hij als eindverantwoordelijke voor het kwaliteitssysteem tuchtrechtelijk verantwoordelijk gehouden voor een door de Accountantskamer vastgestelde tekortkoming in dat systeem. Het kwaliteitssysteem had namelijk moeten voorzien in een maatregel, die duidelijk maakt wanneer opdrachten van het kantoor niet door een accountant worden uitgevoerd, zodat het gebruikers duidelijk is dat de kwaliteit van de dienstverlening niet door de voor accountants geldende wet- en regelgeving is geborgd. Grondslag voor deze eis is de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants, omdat de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen niet op de desbetreffende opdracht van toepassing zijn. Ook had de bestuurder een maatregel moeten nemen om de door het rapport gewekte materieel onvolledige indruk weg te nemen. Volgt een waarschuwing.*

1. X1 B.V.,
2. STICHTING X2,

3. X3,  
4. X4,  
Klagers,  
raadsman: mr. J. Hagers  
tegen  
Y,  
registeraccountant, kantoorhoudende te [plaats],  
Betrokkene,  
raadvrouw: mr. T.L. Cieremans

### Accountantskamer:

#### 1. Het verloop van de procedure

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

- het op 19 april 2018 ingekomen klaagschrift van 18 april 2018 met bijlagen;
- de op 24 april 2018 ingekomen brief van klagers van die datum;
- het op 1 mei 2018 ingekomen aanvullende klaagschrift van 30 april 2018;
- de op 5 juni 2018 ingekomen brief van klagers van 5 juni 2018;
- het op 11 juni 2018 ingekomen aanvullende klaagschrift van 8 juni 2018;
- het op 13 juli 2018 ingekomen verweerschrift van dezelfde datum;
- de op 17 oktober 2018 ontvangen bijlagen van betrokkene.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 29 oktober 2018 waar zijn verschenen: aan de zijde van klagers [X3] en [A] (namens klager 2.) samen met hun deskundige [B] MEWI FFE RFA, bijgestaan door mr. J. Hagers advocaat te Amsterdam en betrokkene, bijgestaan door mr. T.L. Cieremans, advocaat te Rotterdam.

1.3 Klagers en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten toegelicht (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

#### 2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene is sinds [datum] ingeschreven als registeraccountant in het register van (thans) de Nba. Hij is partner en sinds 2 mei 2017 bestuursvoorzitter van Ernst & Young Accountants LLP

(hierna: EY Accountants). Hij is er in die functie voor verantwoordelijk dat binnen de organisatie een stelsel van kwaliteitsbeheersing geldt. Bij de AFM staat betrokkene geregistreerd als extern accountant in de groep ‘beleidsbepalers en medebeleidsbepalers’. Betrokkene is ook lid van de Raad van bestuur van Ernst & Young Nederland LLP (hierna: EY Nederland).

2.2 Binnen EY Accountants worden sinds de in werking treding van de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (de NVKS) op 1 januari 2018 in de service line (afdeling) assurance NVKS-opdrachten en controleopdrachten op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) uitgevoerd, en in de service line (afdeling) advisory adviesopdrachten. Beide onderdelen hebben hun eigen stelsel van kwaliteitsbeheersing.

2.3 De Nederlandse Bank N.V. (hierna: DNB) heeft bij besluit van 27 januari 2017 klager 1. (hierna: [X1]) een boete opgelegd van € 4.977.500 in verband met niet-toegestane nevenactiviteiten door de aan haar gelieerde klaagster 2. (hierna: [X2]). De boetehoogte is gebaseerd op het door [X1] met de overtreding verkregen voordeel van ruim € 4,9 miljoen en een aanvullend punitief element van € 37.500.

2.4 [X1] heeft tegen dit besluit bij DNB bezwaar gemaakt omdat de hoogte van het door haar behaalde voordeel minder dan € 2 miljoen zou zijn. Haar standpunt in die procedure heeft ze onderbouwd met een door [C] (hierna: [C]) opgesteld rapport van 9 mei 2017.

2.5 In het kader van een bestaande raamovereenkomst met DNB voor opdrachten betreffende financiële-, expertise- en toezichtadviesdiensten heeft EY Accountants op 9 augustus 2017 een adviesopdracht (hierna: opdracht) aanvaard van DNB. Onder haar verantwoordelijkheid is in de service line advisory het rapport van [C] (met de onderliggende stukken) beoordeeld en een rapport daarover (hierna: Rapport) opgeleverd. Het Rapport is als bijlage gevoegd bij de aanbiedingsbrief daarvan van 24 januari 2018 aan DNB. Die brief is namens EY Accountants ondertekend door haar advisory partner drs. [D] (wiskundige/actuaris) en mr. [E] (pensioenadvocaat).

In die brief staat:

“In aansluiting op onze specifiek overeengekomen werkzaamheden aangaande het Boetebesluit [X1], zoals beschreven in de overeenkomst van opdracht tussen De Nederlandsche Bank (hierna:

DNB) en Ernst & Young Accountants LLP (hierna: EY of wij) getekend door DNB op 8 augustus 2017 en door EY op 9 augustus 2017 (hierna: de opdracht), hebben wij het genoegen u hierbij ons rapport van feitelijke bevindingen en, waar van toepassing, ons oordeel daarbij te presenteren.

Wij wijzen u erop dat indien wij aanvullende werkzaamheden zouden hebben verricht of een controleopdracht zouden hebben uitgevoerd, wellicht andere onderwerpen zouden zijn geconstateerd die voor rapportering in aanmerking zouden zijn gekomen. Naast de toets op het door [C] berekende verkregen voordeel, hebben wij ook een alternatieve berekening gemaakt ten opzichte van de berekeningen in het [C] rapport zoals aangevoerd door [X1]. Deze berekening duiden wij aan met het EY scenario. Wij hebben dit scenario gebaseerd op ons eigen oordeel alsmede op de discussies die wij met u hebben gevoerd, waarin de overwegingen en argumentatie van de diverse scenario's met u besproken zijn, hetgeen uiteindelijk geleid heeft tot de keuze om het scenario te presenteren zoals dat in het rapport is opgenomen. Wij achten dit scenario verdedigbaar, maar kunnen, zoals u zult begrijpen, niet de garantie afgeven dat de rechter volledig mee zal gaan in alle elementen van dit scenario.

Wij vertrouwen erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd en zijn gaarne bereid de inhoud van deze rapportage verder toe te lichten. Voor vragen kunt u contact opnemen met ondergetekende of met (...) en/of [E] (...).

Met vriendelijke groet.

Ernst & Young Accountants LLP

(...)

[D] [E]

Partner Advocaat [F]

Bijlage: rapport inzake de berekening van het verkregen voordeel in het kader van de aan [X1] opgelegde boete

2.6 Het advies is door DNB betrokken bij haar besluitvorming op het door [X1] gemaakte bezwaar tegen het boetebesluit van DNB. In de beslissing op het bezwaar van 15 februari 2018 staat: "DNB heeft het rapport van [C] en de onderliggende stukken, voor zover DNB daarover beschikt, laten beoordelen door Ernst en Young Accountants LLP (hierna EY). Op basis van de bevindingen van EY neemt DNB de conclusie van

[C], dat het behaalde voordeel minder dan EUR 2 miljoen zou zijn, niet over".

### 3. De klacht

3.1 Klagers verwijten betrokkene dat hij als eindverantwoordelijke voor het Rapport:

a. heeft gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid omdat het rapport:

- niet is ondertekend,
- niet is gedateerd,
- de uitbrengende entiteit van Ernst en Young (hierna: EY) niet vermeldt en geen duiding geeft van de eindverantwoordelijke voor de werkzaamheden en inhoud van het rapport,
- de namen van betrokken medewerkers niet vermeldt,

- niet is afgesloten,
- uit 22 pagina's bestaat terwijl is vermeld dat het uit 23 pagina's bestaat;

- wet en regelgeving en normenkader niet vermeldt, en omdat

- de aanbiederbrief waarin voorbehouden en relativeringen op het Rapport zijn opgenomen geen onlosmakelijk deel uitmaakt van het rapport,

- de bewoordingen de indruk geven dat het rapport het werk is van een registeraccountant;

- het Rapport is opgesteld door een advocaat, terwijl de standaarden voor advocaten zich niet verhouden tot de fundamentele beginselen van een accountant;

- het Rapport is uitgebracht zonder dat de onderzoekers beschikten over de vereiste vakbekwaamheid op het terrein van wederrechtelijk verkregen voordeel en het optreden als deskundige in een juridische context;

b. heeft gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van objectiviteit omdat:

- EY discussie heeft gevoerd met haar opdrachtgever en op grond daarvan voor één scenario heeft gekozen en mogelijke alternatieven niet heeft vermeld;

c. bij het opstellen van het rapport geen hoor en wederhoor heeft toegepast;

d. niet heeft onderkend dat het onderzoek een persoonsgericht karakter had;

e. heeft gehandeld in strijd met het beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en/of professionaliteit omdat hij:

1. heeft nagelaten om in het kader van het kwaliteitssysteem van EY Accountants maatregelen te

treffen om te voorkomen dat ten onrechte de indruk wordt gewekt dat een door service line advisory opgesteld rapport door of onder verantwoordelijkheid van een accountant wordt uitgebracht;

2. verantwoordelijk is voor de nalatigheid van de kwaliteitsbepaler om in het kwaliteitssysteem eisen op te nemen die ervoor zorgen dat een eindverantwoordelijke professional conform de NVKS aan tuchtrecht onderhevig is; en

3. heeft nagelaten stappen te ondernemen om een einde te maken aan de onvolledigheid en onjuistheid van het rapport en de daarin gewekte onjuiste indruk dat het is uitgebracht door een accountant.

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

#### 4. De gronden van de beslissing

Over de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Op grond van artikel 31 Wta juncto artikel 33 Wet RA, en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab), is de extern (register)accountant bij het beroepsmatig handelen respectievelijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta en Wet RA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet, omdat dit plaatshad ná 4 januari 2014, onder meer worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en in dit geval ook aan de sinds 1 januari 2018 in werking getreden Verordening op de kwaliteitsbeoordelingen.

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als deze in beginsel aan klagers is om feiten en omstandigheden te stellen en – in geval van (gemotiveerde) betwisting –

aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4 De klachtonderdelen a. tot en met d. hebben, zakelijk samengevat, betrekking op de uitvoering van de opdracht en het uitgebrachte advies. Klagers houden betrokkene voor de gestelde tekortkomingen steeds verantwoordelijk omdat het rapport onder zijn (eind)verantwoordelijkheid is uitgebracht. Klagers hebben niet gesteld dat de verwijten betrokkene treffen als (mede)opsteller van het Rapport noch is de Accountantskamer gebleken dat betrokkene bij het opstellen van het Rapport direct betrokken is geweest of, mede getiteld op het bepaalde in artikel 14 VGBA, voor de inhoud daarvan vaktechnisch verantwoordelijk was. Omdat een accountant volgens jurisprudentie van het CBb als bestuurder niet tuchtrechtelijk aan te spreken is voor handelen of nalaten van een derde die namens het kantoor zelfstandig werkzaamheden verrichtte als was het diens eigen handelen of nalaten, kan betrokkene voor de gemaakte verwijten niet tuchtrechtelijk verantwoordelijk gehouden worden.<sup>1</sup> Klachtonderdelen a. tot en met d. zijn reeds daarom ongegrond.

4.5 In klachtonderdeel e. houden klagers betrokkene op het niveau van het kwaliteitssysteem van EY Accountants verantwoordelijk voor de wijze waarop de opdracht is uitgevoerd. In dat kader hebben klagers betrokkene, zakelijk weergegeven, verweten dat het kwaliteitssysteem van EY Accountants niet voldoet omdat maatregelen ontbreken die er voor zorgen dat geen twijfel kon bestaan over de hoedanigheid van partner [D], over de aard van de opdracht en over voor de uitvoering van de opdracht geldende regelgeving. Daardoor is volgens hen een rapport opgesteld dat afkomstig lijkt te zijn van een accountant en dat op onderdelen strijdig is met voor accountants geldende regelgeving. Verder kan betrokkene volgens hen verweten worden dat de (voor het kwaliteitssysteem verantwoordelijke) kwaliteitsbepaler er niet voor heeft gezorgd dat in het kwaliteitssysteem is bepaald dat een eindverantwoordelijke professional voor de opdracht, lid is van een beroepsgroep die aan tuchtrecht onderworpen is. Ten slotte heeft betrokkene volgens

<sup>1</sup> Zie onder meer de uitspraak van het CBb van 22 april 2014, ECLI:NL:CBB:2014:158 en van 10 februari 2015, ECLI:NL:CBB:2015:304.

klagers verzuimd om een einde te maken aan de in het Rapport gewekte onjuiste indruk dat het afkomstig is van een accountant.

4.6 Betrokkene heeft naar voren gebracht dat hij er als de eindverantwoordelijke bestuurder voor moet zorgen dat de organisatie een deugdelijk kwaliteitssysteem heeft en houdt. Aan die inspanningsverplichting heeft hij volgens hem voldaan. Er zijn algemene richtlijnen en maatregelen en voor de verschillende soorten opdrachten gelden verschillende soorten kwaliteitsvoorschriften. Zo worden in de service line assurance de NVKS-opdrachten uitgevoerd. Overige opdrachten worden uitgevoerd in de service line advisory. Voor de advisory-opdrachten is het stelsel van kwaliteitsbeheersing vastgelegd in de Advisory Service Quality Policy Guidance. Ook is het volgens betrokkene niet zo dat bezwaren tegen de uitkomst van een individuele opdracht automatisch tot de conclusie moeten leiden dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing niet deugt, zelfs niet indien die bezwaren terecht mochten blijken. Klagers hebben volgens hem ook niet gesteld dat de beweerdelijke gebreken in het stelsel symptomatisch zijn. Verder heeft hij naar voren gebracht dat onjuist is de kennelijke stelling van klagers dat alle opdrachten uitgevoerd door een accountantskantoor NVKS-opdrachten zijn. Ten slotte stelt betrokkene dat de onderhavige opdracht niet onder het regime van de NVKS valt.

4.7 Op grond van de op 1 januari 2018 in werking getreden Verordening op de kwaliteitsbeoordelingen<sup>2</sup> beoordeelt het bestuur van de Nba de beroepsuitoefening van een accountant. Daartoe toetst zij eenmaal in de zes jaar of het kwaliteitssysteem van een accountantseenheid in opzet en werking voldoet aan de verordeningen en nadere voorschriften die krachtens artikel 19 Wab zijn vastgesteld.

Gelet op deze bepaling kan naar het oordeel van de Accountantskamer van een accountantseenheid worden verlangd dat zij steeds zorgt voor een voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing. Deze norm is voor NVKS-opdrachten (expliciet) in artikel 4 NVKS opgenomen.<sup>3</sup> Die voorschriften ge-

ven uitwerking aan het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en stellen minimumeisen aan het kwaliteitssysteem voor deze opdrachten. Voor de inrichting van dat systeem is de kwaliteitsbepaler van de accountantsseenheid verantwoordelijk.

Voor het inrichten van een kwaliteitssysteem voor andere dan in de NVKS bedoelde opdrachten geldt (met uitzondering van wettelijke controleopdrachten) geen specifieke nadere regeling. De voor die opdrachten verantwoordelijke accountant dient daarbij uiteraard wel de fundamentele beginselen uit de VGBA in acht te nemen.

4.8 Artikel 1 NVKS definieert een NVKS-opdracht als een assurance- of aan assurance verwante opdracht uitgevoerd door een eindverantwoordelijke accountant onder toepassing van de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NV COS) en gelijkwaardige opdrachten uitgevoerd door een eindverantwoordelijke professional onder toepassing van andere regelgeving dan de NV COS. Naar het oordeel van de Accountantskamer is de door [D] uitgevoerde opdracht geen dergelijk gelijkwaardige opdracht omdat deze, als die uitgevoerd zou zijn door een accountant, zou kwalificeren als een overige opdracht.

Het rapport betreft een neerslag van berekeningen op verzoek van en ten behoeve van een autoriteit die een beslissing moet nemen op grondslag van financiële gegevens. Het voldoet niet aan de beschrijving van een assuranceopdracht in het Stramien voor assuranceopdrachten omdat het geen conclusie tot uitdrukking brengt om de mate van vertrouwen van de beoogde gebruikers, niet zijnde de verantwoordelijke partij, in de uitkomst van een onderzoeksobject ten opzichte van criteria te versterken. Het betreft (enkel) door het gebruik in haar aanbiedingsbrief van de woorden 'onze specifiek overeengekomen werkzaamheden' geen aan assurance verwante opdracht omdat een dergelijke opdracht is beperkt tot het beschrijven van feitelijke bevindingen en daarbij niet hoort dat conclusies worden getrokken zoals in het rap-

---

countantskantoren ter zake van assurance-opdrachten (*Stcrt* 2009, nr. 20195) en de nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (*Stcrt* 2009, nr. 20327). Zie onder meer de uitspraak van de Accountantskamer van 18 november 2016, ECLI:NL:TACAKN:2016:109 en van 9 juni 2017, ECLI:NL:TACAKN:2017:37.

---

2 *Stcrt* 2017, nr. 40917.

3 Deze systematiek bestond ook op grond van de ingetrokken Verordening op de kwaliteitsbeoordelingen (*Stcrt* 2013, nr. 23899 en de wijziging daarvan: *Stcrt* 2015, nr. 31686) en de Nadere voorschriften ac-

port wel is gedaan ten aanzien van de bepaling van de hoogte van de schade.

Voor de inrichting van het kwaliteitssysteem ter uitvoering van de onderhavige opdracht geldt derhalve niet de NVKS en is de kwaliteitsbepaler van EY Accountants niet verantwoordelijk.

4.9 Hieruit volgt dat klachtonderdeel e. onder 2. reeds ongegrond is omdat op de onderhavige opdracht de NVKS niet van toepassing zijn en het kwaliteitssysteem niet aan de door klagers op grondslag daarvan veronderstelde eis(en) hoeft te voldoen.

4.10.1 Voor de beoordeling van klachtonderdeel e. onder 1. is bepalend of betrokkene tuchtrechtelijk aan te spreken is op het kwaliteitssysteem voor andere dan NVKS-opdrachten en zo ja of het kwaliteitssysteem voldoet aan het bepaalde krachtens de Wab.

4.10.2 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift en ter zitting naar voren gebracht binnen de organisatie van EY Accountants de verantwoordelijke accountant te zijn voor de opzet en werking van het kwaliteitssysteem geldend voor andere dan NVKS-opdrachten. Indien en voor zover dat systeem niet aan daaraan te stellen eisen voldoet, te beoordelen op grondslag van de fundamentele beginselen, kan betrokkene daarvoor dan ook tuchtrechtelijk verantwoordelijk worden gehouden.

4.11 De opdracht is volgens betrokkene uitgevoerd conform het kwaliteitssysteem van de service line advisory. Ter toelichting daarop heeft betrokkene vijf van de maatregelen gericht op de beheersing van de kwaliteit van deze opdracht uiteengezet en aan de hand van een formulier laten zien hoe het kwaliteitssysteem bij het inrichten en uitvoeren van een individuele opdracht werkt.

4.12.1 Ter zitting is desgevraagd gebleken dat in dat kwaliteitssysteem geen waarborg is getroffen om er voor te zorgen dat met betrekking tot de uitvoering en schriftelijke neerslag van werkzaamheden van een professional die geen accountant is, expliciet duidelijk wordt gemaakt dat de opdracht door een niet-accountant is uitgevoerd en dat eisen die aan een accountant kunnen worden gesteld daarom niet gelden. Zo is het Rapport uitgebracht op papier met vermelding 'EY' in het logo, is de begeleidende brief afkomstig van EY Accountants en is de ondertekening gedaan namens EY Accountants.

4.12.2 Volgens betrokkene blijkt uit de omstandigheden dat de opdracht niet is uitgevoerd door een accountant omdat de opstellers van het Rapport zich niet presenteren als accountants, wordt in het Rapport niet gerefereerd aan accountantsregels, wordt de opdracht bestempeld als adviesopdracht en wordt ook vermeld dat geen controlewerkzaamheden zijn uitgevoerd. Ook is een aanwijzing dat de opdracht is uitgevoerd door niet-accountants dat de door DNB gestelde vragen geen vragen des accountants waren. Dit systeem heeft volgens betrokkene zeker in de afgelopen 10 jaar niet tot verwarring geleid.

4.13 Deze werkwijze brengt naar het oordeel van de Accountantskamer met zich dat voor de adviesopdrachten die namens EY Accountants door niet-accountants worden uitgevoerd symptomatisch niet dezelfde borging van de kwaliteit geldt als voor adviesopdrachten die (zouden) worden uitgevoerd door accountants, terwijl cliënten over deze gevolgen van het toepasselijke kwaliteitssysteem niet duidelijk worden geïnformeerd, waardoor de verwachting wordt gewekt dat de werkzaamheden door een accountant en met toepassing van de wet- en regelgeving voor accountants worden uitgevoerd. In onderhavig rapport wordt voor de gebruiker deze onjuiste verwachting nog eens versterkt doordat daarnaast beoordelingen worden gebruikt die specifiek voorkomen in door accountants opgestelde rapporten, zoals "een rapport van feitelijke bevindingen", "specifiek overeengekomen werkzaamheden", "oordeel" en de gebruikelijke "disclaimer".

4.14. Naar het oordeel van de Accountantskamer had een maatregel genomen moeten worden met als strekking dat bij dergelijke opdrachten duidelijk wordt vermeld dat zij worden of zijn uitgevoerd door niet-accountants en zonder dat de voor accountants geldende wet- en regelgeving van toepassing is.

Zoals betrokkene heeft betoogd, is het toegestaan en niet ongebruikelijk om verschillende werkzaamheden en opdrachten in één rechtspersoon onder te brengen en ook om binnen één organisatie beroepsbeoefenaren die wel accountant zijn en die geen accountant zijn, werkzaamheden te laten verrichten. Maar dat staat aan de noodzaak van het treffen van een informatieve maatregel die geldt voor opdrachten die door een niet-accountant zonder toepassing van voor accountants geldende wet- en regelgeving, maar die wel worden uitgevoerd in naam van de accountantseenheid,

niet in de weg. Integendeel, juist wanneer in één organisatie naast accountants ook andere beroepsbeoefenaren werken, is het van belang dat duidelijk wordt gemaakt welke werkzaamheden door en/of onder verantwoordelijkheid van een accountant zijn verricht en welke niet.

De Accountantskamer is van oordeel dat dit een kenbare tekortkoming van het onderhavige kwaliteitssysteem betreft. Betrokkene had, als bestuurder en ook nog de directe verantwoordelijke voor de werking van dat systeem, na kennisneming daarvan moeten opvallen dat, zonder duidelijke in het kwaliteitssysteem op te nemen waarborgen, verwarring bij gebruikers het gevolg zou kunnen zijn.

Omdat een dergelijke maatregel ontbreekt, kent het kwaliteitssysteem een (zonder meer kenbare) tekortkoming die strijdig is met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Deze tekortkoming moet betrokkene dan ook tuchtrechtelijk worden aangerekend. Klachtonderdeel e. onder 1. is daarom gegrond.

4.15 Voor de beoordeling van klachtonderdeel e. onder 3. geldt als uitgangspunt dat een accountant die in verband wordt gebracht met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is daartegen op grond van artikel 9 VGBA dient op te treden. Bezien tegen die achtergrond geldt naar het oordeel van de Accountantskamer ook voor een accountantseenheid, en de daarbinnen ter zake verantwoordelijke personen, dat zij ervoor zorg draagt dat maatregelen getroffen worden, indien haar betrokkenheid bij informatie materieel onjuist of misleidend is.

Niet gebleken is dat betrokkene, nadat hij daarop is aangesproken door klagers, tot stappen is gekomen om een maatregel te treffen om de door het rapport gewekte onjuiste, onvolledige of misleidende indruk weg te nemen. Gezien de hiervoor onder rechtsoverweging 4.12.1 gemelde omstandigheden en haar overwegingen onder rechtsoverwegingen 4.13 en 4.14, is de Accountantskamer met klagers van oordeel dat er ook daadwerkelijk sprake was van in ieder geval materieel onvolledige informatie als bedoeld in artikel 9, eerste lid van de VGBA. Betrokkene, had als de voor dit kwaliteitssysteem verantwoordelijke accountant een passende maatregel dienen te treffen, hetgeen hij, daartoe aangesproken, heeft nagelaten. Ook dit klachtonderdeel is daarom gegrond.

4.16.1 Omdat de klacht (gedeeltelijk) gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. Omdat betrokkene verantwoordelijk moet worden gehouden voor de opzet en werking van dat systeem sedert 2 mei 2017 en naar aanleiding van onderhavige kwestie, daartoe door klagers aangesproken, geen maatregel (c.q. waarborg) in dit individuele geval heeft getroffen om de klaarblijkelijke, materiële onvolledigheden op te heffen, is de Accountantskamer van oordeel dat aan betrokkene een maatregel dient te worden opgelegd. Daarbij houdt de Accountantskamer er rekening mee dat betrokkene relatief gezien pas een korte periode de verantwoordelijkheid droeg voor onderhavig kwaliteitssysteem en dat niet is gebleken dat in die periode daaraan voorafgaand zich klachten over mogelijke materiële onvolledigheden hebben voorgedaan.

De Accountantskamer acht alle omstandigheden van het geval afwegende dat kan worden volstaan met de maatregel van waarschuwing.

4.16.2 Overigens merkt de Accountantskamer op dat tijdens de behandeling van onderhavige klacht niet is gebleken dat EY, en namens EY betrokkene, maatregelen noodzakelijk heeft geacht om voormeld gebrek in het kwaliteitssysteem alsnog te helen.

4.17 Op grond van het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

##### 5. *Beslissing*

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen a. tot en met d. en e. onder 2. ongegrond;
- verklaart klachtonderdeel e. onder 1. en 3. gegrond;
- legt ter zake 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 kla-

gers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,- (zeventig euro) aan klagers vergoed.

## NOOT

1. Deze uitspraak van de Accountantskamer gaat over kwaliteitssystemen van accountantskantoren en over de tuchtrechtelijke positie van de daarvoor verantwoordelijke bestuurders en kwaliteitsbepalers van die kantoren.<sup>1</sup> Aanleiding voor de procedure is een adviesrapport, dat is uitgebracht door een accountantskantoor. Dat rapport is niet door een accountant geschreven, maar wekt wel enigszins die indruk. De klagers dienen daarover een tuchtklacht in tegen de bestuursvoorzitter van het kantoor, tot wie zij verwijten richten over het rapport en het kwaliteitssysteem van het kantoor.

2. De Accountantskamer acht de bestuursvoorzitter conform vaste jurisprudentie niet tuchtrechtelijk verantwoordelijk voor het rapport zelf, maar wel voor een tekortkoming in het kwaliteitssysteem. Dat had namelijk een voorzorgsmaatregel moeten bevatten, die duidelijk maakt wanneer opdrachten niet door een accountant worden uitgevoerd. Daardoor kan er voor gebruikers van het rapport geen misverstand bestaan over het feit dat de kwaliteit van de dienstverlening in het specifieke geval niet door de voor accountants geldende wet- en regelgeving is geborgd. De Accountantskamer stelt die eis overigens op basis van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA), nadat zij vaststelt dat de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS) niet op de desbetreffende opdracht van toepassing zijn.

3. Deze uitspraak is om twee redenen opmerkelijk. Ten eerste reikt de verantwoordelijkheid voor het kwaliteitssysteem kennelijk tot buiten het domein van de *assurance* en wordt deze bij gebrek aan andere grondslagen gebaseerd op de VGBA. Ten tweede velt de Accountantskamer hier aan de hand van een enkele tuchtklacht een oordeel

over de werking van het kwaliteitssysteem van een accountantskantoor als zodanig. De uitspraak is in deze beide opzichten niet bemoedigend voor bestuurders en kwaliteitsbepalers van accountantskantoren, van wie de tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid verder gaat dan werd gedacht.

4. Ik spreek hierna eerst de feiten en daarna de beide klachtonderdelen, om af te sluiten met een conclusie.

5. Deze tuchtprocedure vloeit voort uit een geschil tussen enerzijds vermogensbeheerder GSFS Asset Management B.V. (GSFS AM) en pensioenfonds Stichting GSFS Pensionfund (GSFS Pensionfund) (samen GSFS) en anderzijds De Nederlandsche Bank N.V. (DNB). Essentie van dat geschil is dat GSFS Pensionfund, dat fungeert als het pensioenfonds van de werknemers van GSFS AM, grotendeels dezelfde beleggingsactiviteiten ontplooit als GSFS AM en daarbij misbruik maakt van haar gunstige fiscale status als pensioenfonds. DNB kan zich daar niet in vinden, wat ontaardt in een rechtsstrijd van licht absurde proporties.

6. Die strijd vangt aan als DNB in 2013 besluit tot doorhaling van de inschrijving van GSFS Pensionfund in het pensioenregister. Als GSFS Pensionfund in kort geding de schorsing daarvan bewerkstelligt, trekt DNB het besluit weer in.<sup>2</sup> GSFS Pensionfund probeert DNB vervolgens aansprakelijk te houden voor haar schade als gevolg van de tijdelijke doorhaling.<sup>3</sup> DNB neemt ondertussen in 2013 een nieuwe handhavingsmaatregel in de vorm van een aanwijzing tot het volgen van een andere gedragslijn. GSFS Pensionfund vecht ook dit besluit aan maar dat blijft bij de bestuursrechter in stand<sup>4</sup>, waarna GSFS Pensionfund probeert de Staat der Nederlanden aansprakelijk te houden wegens onrechtmatige rechtspleging door het CbB.<sup>5</sup> DNB heeft dan inmiddels in 2017 in een derde serie besluiten bestuurlijke boetes aan GSFS opgelegd. GSFS gaat ook daartegen tevergeefs in beroep, maar krijgt wel gedaan dat DNB

1 Ik laat in het kader van deze noot het onderscheid tussen accountantsorganisaties, accountantskantoren, accountantsafdelingen en accountantseenheden gemakshalve buiten beschouwing en gebruik de onjuiste maar gangbare verzamelterm accountantskantoren.

2 Rb. Rotterdam (Vzr.) 30 mei 2013, ECLI:NL:RBROT:2013:CA1590.

3 HR 9 maart 2018, ECLI:NL:HR:2018:309, NJ 2018/228 m.nt. V.P.G. de Serière.

4 CbB 15 november 2016, ECLI:NL:CBB:2016:323, JOR 2017/39 m.nt. E.J. van Praag.

5 Hof Den Haag 24 december 2019, ECLI:NL:GHDHA:2019:3423.



de boetes in de loop van de procedure sterk matigt.<sup>6</sup>

7. Eind goed al goed zou men bijna zeggen, maar dan is er nog deze tuchtprocedure. Te midden van zoveel juridisch geweld ziet GSFS aanleiding om ook nog een tuchtklacht in te dienen tegen de bestuursvoorzitter van Ernst & Young Accountants LLP (EY Accountants), de accountantsorganisatie die DNB adviseert in het kader van de bezwaarprocedure van GSFS over de bestuurlijke boetes. Het adviesrapport van EY Accountants gaat in op het door GSFS verkregen voordeel, dat door DNB wordt becijferd op € 4,9 miljoen en door GSFS zelf aanzienlijk lager wordt gedacht. DNB baseert zich in haar afwijzing van het bezwaar van GSFS mede op het rapport van EY Accountants, op wie GSFS vervolgens haar pijlen richt.

8. De vraag is dan over wie en waarover GSFS zich kan beklagen. Het adviesrapport is uitgebracht namens EY Accountants, maar niet persoonlijk ondertekend. Blijkens de aanbiedingsbrief wordt het rapport aangeboden door een aan EY Accountants verbonden wiskundige/actuaris en een arbeidsrechtadvocaat. De begeleidende brief bevat echter ook taalgebruik dat wordt geassocieerd met het werk van een accountant. Zo heeft de brief het over 'specifiek overeengekomen werkzaamheden', 'rapport van feitelijke bevindingen', 'oordeel' en vermeldt de brief ook dat geen controleopdracht is uitgevoerd. Bij gebrek aan alternatieven richt GSFS haar tuchtklacht tegen de bestuursvoorzitter van EY Accountants.

9. Een eerste klachtonderdeel heeft betrekking op de uitvoering van de opdracht en het uitgebrachte advies. De bestuursvoorzitter wordt in dat kader als eindverantwoordelijke accountant handelen in strijd met de fundamentele beginselen van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid evenals van objectiviteit verweten, op basis van een aantal inhoudelijke gronden. Zo is het rapport niet ondertekend, niet gedateerd, is er geen wederhoor toegepast, is het persoonsgerichte karakter van het onderzoek niet onderkend enzovoort. Deze klachten worden zonder veel poespas ongegrond verklaard. Reden daarvoor is dat de bestuurs-

voorzitter zelf niet betrokken was bij de uitvoering van de opdracht en daar evenmin op grond van artikel 14 VGBA vaktechnisch voor verantwoordelijk was. Het is immers vaste jurisprudentie van het CbB dat een accountant als bestuurder niet tuchtrechtelijk is aan te spreken voor het handelen of nalaten van een derde die namens het kantoor zelfstandig werkzaamheden verrichtte.<sup>7</sup>

10. Dat was overigens ooit anders. Tot 2014 gold de leer van de tuchtrechtelijke keten van verantwoordelijkheid. Die leer hield in dat er, bij gebrek aan een rechtstreeks betrokken accountant, altijd een andere accountant van het kantoor tuchtrechtelijk verantwoordelijk moest kunnen worden gehouden voor beroepsfouten van het kantoor.<sup>8</sup> Het CbB heeft deze leer in 2014 verlaten, omdat deze mate van organisatorische eindverantwoordelijkheid geacht werd op gespannen voet te staan met het gegeven dat een accountant tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid draagt voor zijn eigen handelen.<sup>9</sup> Het is overigens de vraag of de Accountantskamer wel zo consequent omgaat met de nieuwe doctrine, gelet op haar recente uitspraak van 29 mei 2019.<sup>10</sup> Ik ga hier niet verder op dit onderwerp in, maar volsta met verwijzing naar de uitvoerige noot van Kelder in *Tijdschrift Tucht recht* 2019/34.

11. Een tweede klachtonderdeel betreft de werking van het kwaliteitssysteem van EY Accountants. Aan de bestuursvoorzitter worden als eindverantwoordelijke voor het kwaliteitssysteem onder meer de volgende twee verwijten gemaakt. Ten eerste dat het kwaliteitssysteem niet voldoet omdat er onduidelijkheid heeft kunnen bestaan over de aard van het adviesrapport, waardoor het kon lijken alsof het rapport van een accountant afkomstig was. Ten tweede dat het kwaliteitssysteem niet voldoet omdat het er niet in voorziet dat de eindverantwoordelijke professional niet zijnde een accountant aan tuchtrecht onderworpen is.

6 Rb. Rotterdam 12 juni 2019, ECLI:NL:RBROT:2019:8138, ECLI:NL:RBROT:2019:8139 en ECLI:NL:RBROT:2019:8140.

7 Zie onder meer CbB 22 april 2014, ECLI:NL:CBB:2014:158 en CbB 10 februari 2015, ECLI:NL:CBB:2015:304.

8 Zie CbB 22 mei 2001, ECLI:NL:CBB:2001:AB1984 en CbB 11 september 2008, ECLI:NL:CBB:2008:BF8816.

9 Art. 142 Wet op het Accountantsberoep.

10 Accountantskamer 29 mei 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:39, *Tijdschrift Tucht recht* 2019, 34 m.n. M.G. Kelder.

12. Deze klachten vragen om iets meer achtergrondinformatie over het zogeheten kwaliteitsstelsysteem. In het maatschappelijke streven naar kwalitatief goede dienstverlening door accountantskantoren, moeten deze kantoren ten aanzien van hun assurance-opdrachten (kort gezegd: daar waar de accountant met zijn werkzaamheden enige mate van zekerheid aan het maatschappelijk verkeer verstrekt) over een kwaliteitssysteem beschikken. Voor het domein van de wettelijke controles wordt deze verplichting uitgewerkt via de Wet toezicht accountantsorganisaties en het Besluit toezicht accountantsorganisaties. Voor het overige deel van het assurance-domein (daaronder mede verstaan aan assurance verwante opdrachten en gelijkwaardige opdrachten) volgt dit sinds 1 januari 2018 uit de NVKS. Voor dienstverlening buiten de sfeer van de assurance geldt deze eis van een kwaliteitssysteem niet. In de praktijk zal met name bij de grotere accountantsorganisaties voor de gehele dienstverlening een alomvattend kwaliteitssysteem gelden, dat de verschillende vereisten incorporeert.

13. Bij de vraag naar welke eisen eventueel aan een kwaliteitssysteem kunnen worden gesteld, is dus van belang om eerst vast te stellen om wat voor soort dienstverlening het gaat. Het tweede verwijt van GSFS, dat het kwaliteitssysteem van EY Accountants niet voorziet in tuchtrecht voor de eindverantwoordelijke professional niet zijnde een accountant, veronderstelt de toepasselijkheid van de NVKS. De Accountantskamer behandelt dit verwijt als eerste en oordeelt dat de NVKS niet op de opdracht van toepassing zijn. Daarover is discussie mogelijk, omdat de in de aanbiedingsbrief gebruikte bewoordingen worden geassocieerd met de voor accountants geldende standaard NV COS 4400. Daaruit zou men met wat goede wil kunnen afleiden dat als een accountant de opdracht zou hebben uitgevoerd, hij deze standaard zou hebben toegepast, wat de toepasselijkheid van de NVKS impliceert.<sup>11</sup> De Accountantskamer adresseert dit punt echter, door te oordelen dat de aard van de adviesopdracht niet duidt op een dergelijke opdracht. Zo worden er in het adviesrapport ook conclusies getrokken over de hoogte van het verkregen voordeel, wat onder de standaard NVCOS 4400

niet is toegestaan (en waarvoor een accountant tuchtrechtelijk aanspreekbaar zou zijn geweest). Nu de NVKS niet van toepassing zijn, hoeft het kwaliteitssysteem niet in tuchtrecht voor de betrokken professional te voorzien en is de klacht ook in dat opzicht ongegrond.

14. Wie verwacht daarmee van verdere discussie over het kwaliteitssysteem te zijn verlost, komt bedrogen uit. De Accountantskamer toetst het kwaliteitssysteem van EY Accountants voor andere dan NVKS-opdrachten vervolgens alsnog aan de fundamentele beginselen van de VGBA. Zij oordeelt dat het kwaliteitssysteem behoort te voorzien in een maatregel, die bij opdrachten als de onderhavige duidelijk maakt dat die niet door een accountant zijn uitgevoerd en dat de voor accountants geldende wet- en regelgeving niet van toepassing is. Bij gebreke daarvan schiet het kwaliteitssysteem tekort en daar is de bestuursvoorzitter als verantwoordelijke voor het systeem tuchtrechtelijk op aan te spreken.

15. De gedachte achter dit oordeel is op zichzelf wel te billijken. Als een accountantskantoor haar diensten mede laat verrichten door niet-accountants, is het wenselijk dat gebruikers van de schriftelijke neerslag van de werkzaamheden begrijpen binnen welk kader de dienstverlening heeft plaatsgevonden en welke eisen daaraan mogen worden gesteld. Het is echter enigszins cru en onvoorspelbaar dat de Accountantskamer deze eis baseert op de fundamentele beginselen, waar de NVKS niet van toepassing zijn verklaard. Dat komt de rechtszekerheid voor accountantskantoren niet ten goede.

16. Minder wenselijk nog is de manier waarop de Accountantskamer tot dit oordeel over het tekortschieten van het kwaliteitssysteem komt. Het kwaliteitssysteem dient ertoe om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen dat de werkzaamheden zijn uitgevoerd in overeenstemming met de daarvoor geldende wet- en regelgeving.<sup>12</sup> Het verdraagt zich niet goed met die gedachte dat de Accountantskamer relatief laagdrempelig zelf eisen aan kwaliteitssystemen stelt, en al helemaal niet dat tekortkomingen worden vastgesteld aan de hand van één enkele in de tuchtprocedure betrokken casus. Op bestuursrechtelijk niveau heeft het CBb recent in die zin geoordeeld in de procedure tussen de AFM enerzijds en EY

11 Zie de Toelichting bij de *Nadere voorschriften kwaliteitssystemen* van 17 december 2018, p. 11.

12 Zie bijv. art. 4 NVKS.

en PWC anderzijds. De manier waarop de AFM het stelsel van kwaliteitsbeheersing toetste, namelijk op grond van een niet-representatieve toetsing van controledossiers, is door het CBb afgekeurd.<sup>13</sup> In deze procedure leidde de Accountantskamer uit de stellingen van de bestuursvoorzitter – namelijk dat het ontbreken van de desbetreffende maatregel in de praktijk nooit tot verwarring heeft geleid – af dat de kwaliteitsborging ‘symptomatisch’ tekortschoot. Dat is te kort door de bocht.

17. Met deze uitspraak is de rechtsonzekerheid voor bestuurders en kwaliteitsbepalers van accountantskantoren toegenomen. Onduidelijk is of hun kwaliteitssysteem in de praktijk toereikend zal blijken. Wel duidelijk is dat hun tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid verder gaat dan gedacht.

Mr. J.C. van Nass  
Advocaat bij Ysquare.

## 11

### Tuchtrecht accountants, succes fee afspreken?

Accountantskamer  
13 september 2019, 19/659 Wtra AK,  
ECLI:NL:TACAKN:2019:63  
(mr. M. Stempher, mr. A.D.R.M. Boumans,  
mr. H. de Hek, dr. C.M. van Amerongen RA,  
A.M.H. Homminga AA)  
Noot Mr. M.G. Kelder

### Accountantstuchtrecht. Misleiding. Succesfee.

[art. 21 VGBA]

*Een accountant die met zijn cliënt een succesfee wil overeenkomen, dient zich er van bewust te zijn dat een dergelijke afspraak een bedreiging kan zijn voor het zich houden aan een of meer fundamentele beginselen van de VGBA, in het bijzonder*

*dat van de objectiviteit. Door het overeenkomen van een succesfee krijgt de accountant immers ook zelf een belang bij de uitkomst van zijn werkzaamheden.*

*Op grond van artikel 21 van de VGBA dient een accountant omstandigheden die een bedreiging voor de naleving van de fundamentele beginselen kunnen zijn te identificeren, te beoordelen en zo nodig een toereikende maatregel te treffen om te zorgen dat de accountant de fundamentele beginselen ondanks de bedreiging naleeft. Op grond van lid 3 van artikel 21 VGBA dient de accountant de bedreiging, de beoordeling daarvan, de toegepaste maatregel en de conclusie van de accountant vast te leggen.*

*In deze zaak heeft de betrokken accountant de fundamentele beginselen op diverse vlakken geschonden. De opgelegde maatregel is een tijdelijke doorhaling voor de duur van één maand. De onderhavige zaak betrof een niet-assurance-opdracht. Bij assurance-opdrachten is het overeenkomen van een resultaatafhankelijke beloning geheel verboden ex artikel 23 ViO.*

X, wonende te [plaats1],  
KLAGER,  
raadsman: mr. M.J.P.N. Steijven,  
tegen  
Y, accountant-administratieconsulent,  
kantoorhoudende te [plaats 2],  
BETROKKENE.

### Accountantskamer:

#### 1. Het verloop van de procedure

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

- het op 10 april 2019 ingekomen klaagschrift van 9 april 2019 met bijlagen;
- het op 8 mei 2019 ingekomen verweerschrift van 6 mei 2019 met bijlagen.

1.2. De Accountantskamer heeft de klacht behandeld op de openbare zitting van 24 juni 2019 waar zijn verschenen: klager, bijgestaan door mr. M.J.P.N. Steijven, advocaat te Eindhoven, en betrokkene, vergezeld van de heer [A].

1.3. Klager en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten toegelicht, waarbij klager gebruik heeft gemaakt van pleitaantekeningen die aan de Accountantskamer zijn overgelegd, en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

13 CBb 18 juni 2019, ECLI:NL:CBB:2091:234, Tijdschrift Tuchtrecht 2019, 33 m.nt. M.G. Kelder.