

**SWA**  
**Stichting**  
**Wakkere**  
**Accountant**

**Leopoldhove 55,**  
**2726 CV Zoetermeer**

**Telefoon: 0655358730**  
**Email: ra@wakkereaccountant.nl**

College van Beroep voor het  
Bedrijfsleven  
Postbus 20021  
2500 EA 's-Gravenhage

Datum

29-07-2019

Uw referentie:

Onze referentie:  
Beroepschrift Uitspraak  
Accountantskamer  
d.d. 25 juni 2019

Telefoon  
0411-641699

Edelgrootachtbaar College,

Bij deze bieden wij u aan (in vijf-voud) het beroepschrift inzake de uitspraak  
Accountantskamer<sup>1</sup> gedateerd 25 juni 2019.

Met vriendelijke groeten,

Met vriendelijke groet,  
Mr. Drs. C.B.A. Spil RMC

---

1

**Beroepschrift**  
**College van Beroep voor het Bedrijfsleven**

**Appellant,**

SWA, gevestigd te Leopoldhove 55, 2726 CV Zoetermeer  
hierna ook te noemen: appellant

tekent bij deze beroep aan ex artikel 43 van de Wet tuchtrechtspraak accountants (hierna te noemen WTRA) tegen de uitspraak van de Accountantskamer 25 juni 2019 die alle klachten, voor zover ontvankelijk, ongegrond verklaarde.

**Betrokken,** Pieter Jongstra RA (1956) tot 1-7-2014 partner bij EY-----M  
Marc Hogeboom RA (1967) partner bij KPMG----- M  
Viviana Kooistra-Voorwald RA RC (1972) partner bij PwC -----V,  
hierna te noemen: Betrokkenen,

op de gronden zoals hieronder zijn vermeld:

Inzake de feiten:

- (1) De klachten hebben betrekking op het handelen van betrokkenen als bestuurslid NBA. Kort samengevat heeft dit drietal betrokkenen in hun bestuursperiode in het NBA-bestuur hun invloed aangewend om:
  - A. MKB-kantoren zwaar te straffen voor kwaliteitsgebreken maar tegen OOB-kantoren geen enkele maatregel getroffen;
  - B. regelgeving te bewerkstelligen die OOB-kantoren grote commerciële voordelen biedt ten opzichte van alle andere NBA-leden.
  - C. ingevolge art. 12 lid 6 WAB en art. 1.1 Beginselen van goed NBA-bestuur te bevorderen c.q. te regelen dat het NBA-bestuur: *“een evenwichtige afspiegeling van de accountants-beroepsgroep vormt, waarin de verschillende categorieën accountants naar de aard van hun werkzaamheden in het bestuur zijn vertegenwoordigd.”* Hierdoor hebben de OOB-kantoren hun feitelijk oligopolie in het besturen van de NBA weten te handhaven;
  - D. ingevolge de verantwoordelijkheid voor de kwaliteit van het functioneren van de NBA als geheel zoals voorgeschreven in art. 1.6 Beginselen van goed NBA-bestuur geen zorg gedragen om de onevenwichtige samenstelling van de Accountantskamer, de Raad voor Toezicht en de Bezwarencommissie te beëindigen. Hierdoor hebben de OOB-kantoren hun feitelijk oligopolie weten te handhaven in alle toetsingsorganen binnen en buiten de NBA. Een dergelijke eenzijdige samenstelling van alle toetsingsorganen is ook strijdig met art. 3c WAB: zorg dragen voor de eer van de stand en art. 1 Beginselen van goed NBA-bestuur dat voorschrijft om het algemeen belang en het gemeenschappelijk belang van de accountants te dienen en niet dat van bijzondere groepen.
- (2) Uit productie 1 blijkt dat er 21.723 (8.792+1500+9591+1840) NBA-leden zijn per ultimo 2018, waarvan 8.792 openbaar accountant. Van deze 8.792 openbaar accountants zijn er 2.681 OOB vergunninghouders. Van de 9 OOB vergunninghouders zijn er dit jaar inmiddels drie afgevallen. Het % accountants bij OOB-kantoren ten opzichte van alle NBA-leden is daarmee gedaald tot minder dan 12% (2.681/21.723). Het % accountants bij OOB-kantoren ten opzichte van alle openbare accountants is daarmee gedaald tot minder dan 29%(2.681/8.945).

- (3) Op een enkele uitzondering na blijkt uit de processtukken dat de in de klachten genoemde feiten op zich niet ter discussie staan. Die feiten komen immers uit publiek beschikbare bronnen. Het subsidiaire verweer van de zijde van betrokkenen is alleen dat de verwijten niet aan betrokkenen persoonlijk kunnen worden gemaakt, daarvoor niet verantwoordelijk zijn, etc.
- (4) De ene uitzondering waarin de in de klachten genoemde feiten wel worden betwist, is punt 3.4 van de pleitnota van Mr. M.L. Batting. Daar staat geschreven dat: *“de organen van de NBA wel degelijk een evenwichtige samenstelling kennen zoals in het verweerschrift wordt gesteld.”* Het enige bewijs daarvoor zou geleverd zijn in randnummer 5.19 van het verweerschrift met de opmerking: *“Nu de huidige samenstelling van het bestuur voldoet aan de hierboven genoemde verdeling, hebben de betrokkenen voldaan aan de verplichting in artikel 12, zesde lid van de Wab om een evenwichtige samenstelling van het bestuur na te streven.”* Echter, randnummer 5.16 van het verweerschrift levert juist het bewijs van een zeer onevenwichtige samenstelling. Uit het citaat in dit randnummer volgt immers dat in het NBA-bestuur van 13 leden: *“van de groep van acht openbaar accountants er drie accountants werkzaam zullen zijn bij de grote kantoren (vanaf 500 leden), twee bij middelgrote kantoren (11 tot 499 leden)...”*. Dat betekent dat 61,5% (8/13) bestuursleden bij grote kantoren minder dan 29% (2.681/8.945) van de openbare accountants vertegenwoordigen maar wel de bestuursmacht in handen hebben. Dat betekent ook dat 61,5% (8/13) bestuursleden bij grote kantoren minder dan 12% (2.681/21.723) van de leden vertegenwoordigen en zo de bestuursmacht in handen hebben. Kennelijk is deze evidente tegenspraak aan de ogen van de Accountantskamer ontsnapt. Dat er sprake zou zijn van een evenwichtige samenstelling van de andere organen binnen of buiten de NBA: Accountantskamer, Raad voor Toezicht en Bezwarencommissie, is afdoende weerlegd in randnummer 53 van de pleitnota SWA.
- (5) Na lezing van de pleitaantekeningen OvRAN onder randnummers 41-50, heeft de Accountantskamer dit verweer dan ook terecht verworpen. Vervolgens verklaarde de Accountantskamer echter alle klachten ongegrond omdat: *“klaagster onvoldoende specifiek heeft gesteld wat zij betrokkenen verwijt en tevens dat klaagster, op wie in dezen de bewijslast rust (4.3) met hetgeen zij heeft aangevoerd, de klachten niet, althans onvoldoende heeft onderbouwd. Dit heeft te gelden voor alle klachtonderdelen.”*
- (6) Vast staat dat het stemgedrag van individuele NBA-bestuursleden niet publiekelijk beschikbaar is en dat de feiten genoemd in de klachten berusten op voor het publiek toegankelijke informatie.

## **Inzake het recht**

- (7) De conclusie van de Accountantskamer dat de klachten niet, althans onvoldoende zijn onderbouwd, kan niet standhouden. Voornoemde feiten zijn immers inhoudelijk niet weersproken, op de enkele uitzondering na inzake de onevenwichtige samenstelling van het bestuur. En dat sprake is van een onevenwichtige bestuurssamenstelling lijdt geen twijfel wanneer 61,5% (8/13) bestuursleden bij grote kantoren minder dan 29% (2.681/8.945) van de openbare accountants vertegenwoordigen en dezelfde 61,5% (8/13) bestuursleden bij grote kantoren minder dan 12% (2.681/21.723) van de leden vertegenwoordigen. Vast staat dat het stemgedrag van individuele NBA-bestuursleden niet publiekelijk beschikbaar is en dat de feiten genoemd in de klachten berusten op voor het publiek toegankelijke informatie.
- (8) Het verweer in randnummer 5.18 van het verweerschrift dat *“de Verordening op het bestuur door de ledenvergadering van de NBA - en niet door het bestuur – is vastgesteld in de*

vergadering van 24 juni 2013 en derhalve democratisch is gelegitimeerd” kan evenmin standhouden. Los van de bewijsvoering in randnummers 23 -26 over het bestaan van een Big-Four kartel, wordt Nederland geacht een rechtsstaat te zijn. Het is dus aan de (tucht)rechter om vast te stellen dat geen sprake is van een evenwichtige samenstelling van het bestuur zoals de WAB voorschrijft in art. 12 lid 6 WAB en de Beginselen van goed NBA-bestuur in art. 1.1.

- (9) Het lijkt er op dat de conclusie van de Accountantskamer dat de klachten niet, althans onvoldoende zijn onderbouwd, alleen slaat op het individuele optreden van betrokkenen. En inderdaad, bewijs over het individuele stemgedrag van betrokkenen, is niet geleverd, valt ook niet te leveren. Een WOB verzoek ter zake zou ook falen gezien de uitzonderingen genoemd in art. 10 en 11 WOB. Bewijs over individueel stemgedrag lijkt ook overbodig gezien de gestelde, bewezen en onweersproken publiek beschikbare feiten.
- (10) Want uit vaste rechtspraak van de Accountantskamer en uw college<sup>2</sup> volgt immers terecht dat *“Uit hetgeen is overwogen onder 4.3 volgt dat op klaagster in dezen de bewijslast rust en dat zij dan ook feiten en omstandigheden dient aan te dragen ter onderbouwing van haar klacht. In geval van een onderbouwde, gesubstantieerde en niet op voorhand onaannemelijke klacht over handelen of nalaten in het kader van verrichte controlewerkzaamheden kan van een extern accountant worden verwacht dat het tegen die klacht gevoerde verweer mede wordt gebaseerd op en onderbouwd met (alle van belang zijnde stukken van) het controledossier.”* Weliswaar gaat het in dit geval niet over een controle maar over ander professioneel optreden, maar dat laat onverlet het beginsel dat van iedere accountant kan worden verwacht dat het tegen een klacht gevoerde verweer mede wordt gebaseerd op en onderbouwd met alle van belang zijnde stukken.
- (11) En dat de klachten onderbouwd, gesubstantieerd en niet op voorhand onaannemelijk zijn, kan niet in twijfel worden getrokken. Zeker niet nu het formele schrijven van de NBA in productie 1 de feiten per ultimo 2018 nader preciseert. Het gaat daarnaast over feiten die voor het publiek en dus ook voor de Accountantskamer, toegankelijk en verifieerbaar zijn. Het verweerschrift bevat in hoofdstuk 1 Inleiding ook geen inhoudelijk verweer maar betoogt alleen dat:
- (randnummer 1.4): *“Het is uitgesloten dat het handelen van een bestuursorgaan onderworpen is aan het tuchtrecht voor accountants nu op basis van artikel 42 van de Wab uitsluitend accountants onderworpen zijn aan de tuchtrechtspraak....”*
  - (randnummer 1.5): *“die aan de orde dienen te komen in het kader van het toezicht dat de ledenvergadering op het bestuur houdt ingevolge artikel 5 tweede lid van de Wab.”*
  - (randnummer 1.6): *“De SWA zet het tuchtrecht ten onrechte in om de beleidsmatige beslissingen van een bestuursorgaan aan de orde te stellen. Daarvoor is het tuchtrecht niet bedoeld.”*
  - (randnummer 1.8): *“Uit het feit dat het bestuur bepaalde beslissingen heeft genomen, kunnen geen conclusies worden getrokken over de persoonlijke betrokkenheid van betrokkenen bij deze beslissingen.”*
- (12) In hoofdstuk 4 van het verweerschrift wordt alleen betoogd dat het NBA beleid niet aan betrokkenen toegerekend kan worden. Voor deze stelling wordt overi-

gens geen enkel bewijs geleverd. Hieruit volgt dat de feiten inhoudelijk ook niet worden betwist. Het lijkt ook zeer onwaarschijnlijk dat het persoonlijk belang van betrokkenen bij deze beslissingen geen invloed zou hebben gehad op het beleid waar de klachten over gaan: A. Alleen MKB-kantoren zwaar toetsen, B. OOB-kantoren grote commerciële voordelen bieden, C.+D. onevenwichtige samenstelling bestuur en alle toetsingsorganen. Hoofdstuk 3 VGBA over het zich houden aan de fundamentele beginselen is bovendien ook voor bestuurders geschreven. Kort samengevat, je neemt als accountant toereikende maatregelen of je stapt op. Van toereikende maatregelen of opstappen is niet gebleken. Blijken althans niet uit ontbrekende verweren tegen tot betrokkenen persoonlijk gerichte klachten, gebaseerd op en onderbouwd met alle van belang zijnde stukken. Dat is nu eenmaal vaste rechtspraak van de Accountantskamer en uw college. Waarom nu ineens afwijken van uw vaste rechtspraak? Om accountants/ bestuursleden aan het tuchtrecht te onttrekken kan niet het doel zijn. Waarom dan nu wel? Nu iedere argumentatie voor een dergelijke fundamentele afwijken van vaste rechtspraak ontbreekt kan het oordeel van de Accountantskamer dat de klachten niet, althans onvoldoende zijn onderbouwd, niet standhouden.

- (13) Hoofdstuk 2 van het verweerschrift betoogt dat de klacht tegen de betrokkenen niet-ontvankelijk is. Daarmee gaan betrokkenen voorbij aan vaste jurisprudentie van de Accountantskamer<sup>3</sup>, waar onder rechtsoverweging 4.13 wordt vastgesteld: *“Ingaande 1 januari 2013 is voor de reikwijdte van het tuchtrecht bepalend wat verstaan moet worden onder beroepsuitoefening in de zin van artikel 42 van de Wab. Dat begrip heeft volgens vaste jurisprudentie van het College van Beroep voor het bedrijfsleven een ruime strekking en omvat alle handelen en nalaten in enig feitelijk uitgeoefend beroep.”* Derhalve kan *“getoetst worden aan alle fundamentele beginselen die zijn opgenomen in de VGBA. Onder de gelding van de VGC was alleen (kort gezegd) privé-handelen en dus niet het handelen dat hier aan de orde is, uitgezonderd van het tuchtrecht.”* Het is mogelijk dat de Accountantskamer met zijn cryptische besluit: *“de klachten, voor zover al ontvankelijk, zijn ongegrond.”* aan deze vaste jurisprudentie voorbij is gegaan. Tenslotte is ook al geen aandacht besteed aan de opmerkingen onder randnummers 6-19 van de pleitnota SWA inzake art. 42 Wab en de VGBA over dit onderwerp, samengevat: toereikende maatregelen of opstappen.
- (14) Iedere andere opvatting zou ook strijdig zijn met het uitgangspunt<sup>4</sup> dat geen lacune mag ontstaan in de keten van tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid. Het optreden van accountants als bestuursleden zou daarmee immers geheel buiten het bereik van het tuchtrecht gaan vallen. Weliswaar heeft uw college een enkele uitzondering<sup>5</sup> gemaakt op dit uitgangspunt wanneer iedere vaktechnische betrokkenheid ontbreekt maar daarvan is in dit geval geen sprake nu alle betrokkenen optraden als bestuursleden NBA.
- (15) Hoofdstuk 3 van het verweerschrift betoogt dat terughoudend getoetst moet worden en stelt dat voor het toetsingskader aansluiting kan worden gezocht bij de uitspraak van de Accountantskamer van 6 september 2013<sup>6</sup> waarin tuchtklachten tegen twee toetsers van de NBA aan de orde waren. Volgens het verweerschrift heeft de Accountantskamer in deze uitspraak overwogen dat het han-

<sup>3</sup> Zie bijv. ECLI\_NL\_TACAKN\_2019\_34, naast ECLI:NL:TACAKN:2013:38 genoemd in de pleitnota.

<sup>4</sup> Zie bijv. ECLI:NL:CBB:2001:AB1984, ECLI:NL:CBB:2008:BF8816

<sup>5</sup> ECLI:NL:CBB:2014:158

<sup>6</sup> ECLI: NL:TACAKN :2013 :38

delen en/of nalaten van accountantsleden in het kader van de toezichthoudende taak van de NBA slechts marginaal wordt getoetst.

- (16) In de pleitnota onder randnummer 29 is reeds opgemerkt dat de drie uitzonderingen op de mogelijkheid bij toezicht slechts marginaal te toetsen genoemd in bovengenoemde uitspraak, niet van toepassing zijn in deze casus. Ook is hier geen sprake van toezicht maar van besturen. Overigens beperkte de Accountantskamer dat marginaal toetsen in dier voege, dat beoordeeld moet worden of dat handelen en/of nalaten van een redelijk handelend accountant mocht worden verwacht, mede gelet op de consequenties die de uitkomst kon hebben. En de uitkomst zijn juist de onderhavige klachten A tot en met D tegen betrokken. En die klachten hebben grote consequenties, niet alleen voor appellant maar voor alle NBA-leden. Zelfs een marginale toetsing van bestuurlijk gedrag, kan het ontbreken van toereikende maatregelen tegen de onevenwichtige samenstelling van het bestuur en alle toetsingsorganen binnen en buiten de NBA niet ontgaan.
- (17) Nu van een accountant mag worden verwacht dat het verweer tegen een tot hem persoonlijke gerichte klacht mede wordt gebaseerd op en onderbouwd met alle van belang zijnde stukken die ontbreken, kan het oordeel van de Accountantskamer dat de klachten niet, althans onvoldoende zijn onderbouwd, niet standhouden.
- (18) Het is immers standaard uitgangspunt van zowel de Accountantskamer als uw college dat *“het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster 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.”* Deze terechte volzin komt terug in liefst 33 uitspraken van uw college. In sommige uitspraken over deze bewijslastverdeling stelt uw college: *“Volgens vaste jurisprudentie van het College (zie onder meer de uitspraak van 14 maart 2013, ECLI:NL:CBB:2013:BZ8141) dient de accountantskamer feiten vast te stellen voor zover dat voor de beoordeling van de jegens een accountant gerezen bezwaren dienstig is. Feiten die naar het oordeel van de accountantskamer niet relevant zijn voor de beoordeling van deze bezwaren, behoeven niet te worden betrokken bij de feitenvaststelling. Voor zover blijkt dat een onvolledige opsomming van de feiten van invloed is geweest op de beoordeling van de klacht door de accountantskamer, of de accountantskamer feiten onjuist blijkt te hebben vastgesteld, zal dit aan de orde komen bij de beoordeling van de grieven tegen het desbetreffende onderdeel van de bestreden uitspraak.”* Soms ook stelt uw college<sup>7</sup>: *“De tuchtrechter kan ambtshalve of op verzoek van de betrokkene of de klager een deskundige benoemen, ..”*
- (19) De feiten zijn publiek bekend, verifieerbaar juist en volledig. Dus is bij de uitspraak van de Accountantskamer in randnummers 4.6 en 4.7 niet alleen sprake van een *“onvolledige opsomming van de feiten van invloed op de beoordeling van de klacht”* maar ook dat *“de accountantskamer de feiten onjuist blijkt te hebben vastgesteld.”* In onderdeel 4.6 overweegt de Accountantskamer bovendien dat *“indien er van zou moeten worden uitgegaan dat de besluitvorming door het Bestuur is gebaseerd op unaniem ingenomen standpunten, en de klachtonderdelen feiten betreffen die te relateren zijn aan handelen of nalaten door elke betrokkene persoonlijk, het navolgende geldt.”* Dit uitgangspunt is onjuist. Appellant heeft nimmer gesteld dat de besluitvorming door het Bestuur gebaseerd zou zijn op unaniem ingenomen standpunten. Betoogd is alleen dat 61,5% (8/13) bestuursleden bij grote kantoren die minder dan 12% (2.681/21.723) van de leden vertegenwoordigen, een beleid hebben bepaald dat heeft geleid tot de feiten in de grieven: A. Alleen MKB-kantoren zwaar toetsen, B. OOB-kantoren grote commerciële voordelen bieden, C.+D. onevenwichtige samenstelling be-

<sup>7</sup> Zie bijv. ECLI:NL:CBB:2019:147, ECLI:NL:CBB:2018:555

stuur en alle toetsingsorganen. En in onderdeel 4.7 gaat de Accountantskamer voorbij aan 1. die gestelde onweersproken feiten, 2. haar eigen beginsel dat van een accountant kan worden verwacht dat het tegen een klacht gevoerde verweer mede wordt gebaseerd op en onderbouwd met alle van belang zijnde stukken en 3. legt tot slot een onmogelijke bewijslast op over individueel stemgedrag van bestuursleden. Het langdurig voortbestaan van die feiten bewijst immers op zich al dat betrokken geen toereikende maatregelen hebben getroffen zoals Hoofdstuk 3 VGBA over de fundamentele beginselen voorschrijft.

- (20) Uit voornoemde volgt dat betrokkenen de klachten op geen enkele wijze hebben betwist, alleen ontkennen daarvoor aanspreekbaar te zijn. Verder brengen de klachten feiten en omstandigheden naar voren die aannemelijk maken dat de betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld. Derhalve rijst de volgende vraag. Gezien het standaard uitgangspunt van zowel de Accountantskamer als uw college over de bewijslastverdeling ligt het dan niet voor de hand om in een tuchtprocedure als de onderhavige te concluderen dat betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld en verwijtbaar hebben gehandeld?
- (21) Voor zover de conclusie van de Accountantskamer slaat op het individuele optreden van betrokkenen, rijst ook de volgende vraag. Een zoekopdracht over de uitspraken van uw college met als zoektermen “accountantskamer” en “betrokkenen”, levert 64 hits. In geen van die gevallen hebben de gezamenlijke betrokkenen de verdedigingslinie van de huidige betrokkenen ingenomen: bewijs eerst maar of en wie van ons individueel aansprakelijk kan zijn. Dat zou niet alleen in strijd zijn met uw huidige gedragslijn inzake de bewijslastverdeling bij *onderbouwde, gesubstantieerde en niet op voorhand onaannemelijke klachten*. Indien desalniettemin uw college een dergelijk standpunt zou onderschrijven, ligt het voor de hand te veronderstellen dat bij toekomstige klachten tegen meerdere betrokken die betrokken een dergelijke verdedigingslinie met veel genoegen zullen aangrijpen.
- (22) Tot slot zij nog gewezen op de mogelijkheid van nader onderzoek. Nu de in de klachten genoemde publiek beschikbare feiten op zich niet ter discussie kunnen staan, kan een dergelijk onderzoek alleen gaan over het individuele stemgedrag van betrokkenen. Appellant betwijfelt of een dergelijk onderzoek zinvol is gezien de onweersproken feiten in de grieven: A. Alleen MKB-kantoren zwaar toetsen, B. OOB-kantoren grote commerciële voordelen bieden, C.+D. onevenwichtige samenstelling bestuur en alle toetsingsorganen. Het lijkt ondenkbaar dat deze feiten zouden kunnen ontstaan zonder medewerking van betrokkenen resp. hadden kunnen ontstaan als betrokkenen toereikende maatregelen daartegen zouden hebben genomen zoals Hoofdstuk 3 VGBA over de fundamentele beginselen verlangt. Voor zover uw college een andere mening zou zijn toegedaan, verzoekt appellant desalniettemin alsnog een dergelijk onderzoek.

## **Conclusie**

Op grond van bovenstaande verzoekt appellant uw College om het bestreden besluit te vernietigen en zelf in de zaak te voorzien door de maatregelen te nemen die U als onafhankelijk college passend voorkomen.