

PLEITAANTEKENINGEN

Accountantskamer
Zitting 3 november 2017
10:30 uur

Zaaknummers 17/969 tot en met 17/994:

Inzake:

[REDACTED] Accountants,
Gevestigd en kantoorhoudende te [REDACTED]

Hierna te noemen klager;

contra

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
Allen per adres NBA gevestigd en kantoorhoudende te Amsterdam

Hierna te noemen betrokkenen;

Gemachtigde: Mr. [REDACTED]

Edelachtbaar college,

- 1.01 Klager wenst in zijn reactie op de vijf ingediende verweerschriften het volgende naar voren te brengen. In de vijf verweerschriften is niet tot nauwelijks inhoudelijk verweer gevoerd tegen de in de vijf tuchtklachten vermelde 1.249 verwijtbare gedragingen van betrokkenen waarbij de betrokkenen 7.404 overtredingen hebben begaan door het niet naleven en/of verkeerd toepassen van bepalingen van wet- en regelgeving. Klager verwerpt het gestelde in de vijf verweerschriften volledig en verwijst u, voor zover hierbij onderwerpen niet worden besproken naar de vijf ingediende tuchtklachten met 71 bijlagen. Klager betwist het bewijs en de bewijsmiddelen in de vijf verweerschriften waarvan de onjuistheid reeds uit de processtukken voortvloeit.

Ontvankelijkheid en gegrondheid klacht

- 2.01 Betrokkenen zijn slechts lid van het bestuur van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants NBA (hierna te noemen NBA) kunnen worden door het feit dat zij accountant zijn. Reeds om die reden is klager van mening dat het tuchtrecht op het handelen als bestuurder van de NBA van toepassing is. Ook toetsers, de vaktechnisch adviseur, leden van de Raad voor Toezicht NBA (hierna te noemen Raad) en extern lid Commissie voor de Bezwaarschriften dienen accountant te zijn.
- 2.02 Het bestuur van de NBA houdt zich bovendien bezig met het algemeen belang van de gebruikers van de door accountants getoetste informatie. Kijkt men naar de gedragscode van het NBA-bestuur dan blijkt daaruit dan men zich als NBA bestuur zelfs een voorbeeldfunctie heeft gesteld (**bijlage BM**):

"Een van de methoden om bij te dragen aan het maatschappelijk vertrouwen is transparant te zijn over de wijze waarop de functie wordt vervuld. Dat geldt niet alleen voor het accountantsberoep, maar ook voor het bestuur van de beroepsorganisatie van accountants. Het is om deze reden dat het bestuur van de NBA heeft besloten om een gedragscode op te stellen over de wijze waarop het bestuur van de NBA dient te worden vormgegeven.

.....

Met het opstellen en onderschrijven van deze gedragscode brengt het bestuur van de NBA tot uitdrukking dat het accountantsberoep helderheid over de gehanteerde normen aan zijn stand verplicht is ('noblesse oblige') en dat de NBA daarin een voorbeeldrol heeft te vervullen."

- 2.03 Betrokkenen zijn derhalve onderworpen aan het tuchtrecht voor accountants. Daarbij zijn alle geldende normen van toepassing. Dit blijkt bovendien bijvoorbeeld uit de uitspraak van de Accountantskamer van 6 september 2013 (ECLI:NL:TACAKN:2013:38):

"De Accountantskamer verwerpt het niet-ontvankelijkheidsverweer van betrokkenen, reeds omdat – zoals ook door klagers terecht is opgemerkt – slechts een accountant (AA en/of RA) tot het uitvoeren van toetsingen in opdracht van de Nba kan worden toegelaten, zodat die werkzaamheden – welhaast bij uitstek – als beroepsmatig handelen of beroepsuitoefening van een accountant moeten worden aangemerkt."

- 2.04 Dit geldt naar mening van klagster ook voor bestuurders van de NBA nu enkel een accountant bestuurslid kan worden. De werkzaamheden van een bestuurslid van de NBA worden gezien als beroepsmatige handelingen of beroepsuitoefening van een accountant. Het is uiteraard ook niet meer dan logisch dat een accountant die in zijn hoedanigheid van bestuurslid van de NBA dient te waken over de kwaliteit van de leden van de NBA, zelf ook gebonden is aan de normen waaraan hij de leden toetst. Ook toetsers, de vaktechnisch adviseur, leden van de Raad en extern lid Commissie voor de Bezwaarschriften dienen accountant te zijn, hiervoor gelden dezelfde normen als voor de betrokken bestuursleden.

Kortom, het handelen van betrokkenen in hun functie bij de NBA dient aan alle normen, de fundamentele beginselen die in de VGBA zijn neergelegd, te voldoen en niet enkel aan het fundamentele beginsel van professionaliteit.

2.05 Het behoeft naar mening van klagster bovendien geen toelichting dat juist, indien een betrokkene in zijn functie bij de NBA zich niet houdt aan de fundamentele beginselen zoals genoemd in artikel 3 lid 1 en lid 2 VGBA, dit afbreuk doet aan het vertrouwen dat in het maatschappelijk verkeer wordt gesteld in de objectieve, onafhankelijke en integere beroepsuitoefening door accountants.

2.06 Betrokkenen stellen dat men als bestuurslid als primaire taak en verantwoordelijkheid het besturen van de beroepsorganisatie heeft. Dit is niet juist. Uit de hierboven reeds genoemde gedragscode blijkt het volgende (**bijlage BM**):

"Tevens wordt daarmee onderstreept dat het besturen van een beroepsorganisatie, waarbij niet alleen rekening moet worden gehouden met de belangen van de aangesloten accountants maar vooral ook met de belangen van de gebruikers van door accountants getoetste financiële informatie (het maatschappelijk verkeer), iets wezenlijk anders is dan het managen van een onderneming."

De taken en verantwoordelijkheden gaan derhalve verder dan het enkel besturen van een beroepsorganisatie. Bovendien behartigt men niet enkel de belangen van de leden maar ook het algemeen belang.

2.07 Dat de aanleiding voor onderhavige klachten is gelegen in een bestuursrechtelijk besluit neemt niet weg dat de grondslag voor de klachten is gelegen in de daaraan voorafgaande handelingen van de betrokkenen. Onderhavige klachten richten zich dan ook niet tegen het, inmiddels vernietigde, besluit maar tegen betrokkenen als toetsers, vaktechnisch adviseur, lid Raad voor Toezicht, extern Accountant Commissie Bezwaarschriften en bestuurslid van de NBA in welke hoedanigheid zij, onder meer, enkele fundamentele beginselen hebben geschonden.

2.08 Zoals betrokkenen bekend staat er tegen een feitelijke handeling geen bestuursrechtelijk rechtsmiddel open. Een feitelijke handeling is immers geen besluit in de zin van artikel 1:3 Algemene Wet Bestuursrecht (hierna te noemen AWB). Het zijn juist deze feitelijke handelingen zoals uiteengezet in de klaagschriften die klagster beoordeeld wenst te zien in onderhavige tuchtprocedures. Ook gaat het in deze niet om de NBA als bestuursorgaan maar om de individuele betrokkenen.

2.09 Ten onrechte stellen betrokkenen dat het binnen het besloten stelsel van bestuursrechtelijke rechtsbescherming niet past dat individuele personen die een wettelijke taak van het bestuursorgaan uitvoeren, persoonlijk en individueel voor de tuchtrechter ter verantwoording zouden kunnen worden geroepen. Zoals blijkt uit de hierboven genoemde uitspraak van de Accountantskamer van 3 september 2013 zijn bijvoorbeeld ook de toetsers die de NBA adviseren onderworpen aan het tuchtrecht. Dan geldt dit uiteraard ook voor de bestuursleden die aan de hand van de rapportages van die toetsers een besluit nemen.

2.10 De verwijzing naar het arrest van de Hoge Raad van 8 januari 1993 is niet juist. In die zaak ging het om de zogenaamde 'tweede tuchtnorm' die kennelijk in de gezondheidszorg aan de orde is. Een dergelijke norm ontbreekt in het tuchtrecht voor accountants. De Hoge Raad overwoog onder meer dat het tuchtrecht niet van toepassing was op de inspecteurs vanwege het enkele feit dat men in het BIG-register staat geregistreerd. Zoals blijkt uit de uitspraak van de Accountantskamer van 3 september 2013 is het tuchtrecht voor accountants juist reeds van toepassing indien men om een bepaalde functie uit te kunnen oefenen accountant dient te zijn.

2.11 Dat tegen het besluit van het bestuur van de NBA een rechtsmiddel openstond neemt niet weg dat de betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben kunnen gehandeld. Het feit dat het besluit van het bestuur is vernietigd is daar in ieder geval een indicatie voor.

Er is geen sprake van schending van het gesloten stelsel van rechtsbescherming nu onderhavige klachten geen poging zijn om via een andere weg dan de reguliere bestuursrechtelijke rechtsmiddelen een oordeel over een besluit te krijgen. Dat besluit is immers al vernietigd zoals klager ook heeft gevorderd in die procedure.

2.12 Betrokkenen dienen onderscheid te maken tussen het instellen van een rechtsmiddel tegen een bestuursrechtelijk besluit en het indienen van een tuchtklacht tegen een persoon. Van 'dezelfde klachten' kan per definitie geen sprake zijn.

2.13 Naar mening van klager dient zij ontvankelijk te worden verklaard in haar tuchtklachten.

2.14 Ook betrokkenen verwijzen naar de uitspraak van 6 september 2013. Betrokkenen stellen dat gelet op de rol en verantwoordelijkheid van de bestuursleden in een toetsingsprocedure een vergelijkbare toets is aangewezen. Dat zou te meer gelden omdat in vergelijking met de toetsers de bestuurders een beperktere feitelijke betrokkenheid hebben gehad bij de toetsing van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van het kantoor.

Uit dit standpunt blijkt reeds het feit dat de betrokken bestuursleden geen juiste kijk hebben op hun eigen verantwoordelijkheid.

Niet de toetser maar een bestuurslid (samen met de andere leden van het bestuur) neemt juist een besluit omtrent de kwaliteit van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing, met alle gevolgen van dien. De betrokken bestuursleden trachten zich kennelijk te verschuilen achter de toetsers zulks volstrekt ten onrechte en daarmee ook zijn taak al bestuurder volstrekt miskennend!

2.15 Van een betrokkene die een functie vervult bij de NBA mag worden verwacht dat hij zich aan de wet houdt. Voor zover er al een onjuist rapport door de toetsers zou zijn opgesteld dan blijft het de verantwoordelijkheid van de betrokken leden van de Raad voor Toezicht en het bestuurslid zelf voor de inhoud van de door het bestuur genomen besluiten in een toetsingsprocedure.

De taak van het bestuur van de NBA is juist gelegen in het bewaken van de kwaliteit van de leden van de NBA. Daarbij hebben de leden van het bestuur een eigen verantwoordelijkheid. Uiteindelijk, als het gaat om een toetsingsprocedure, is het het bestuur van de NBA dat conform de AWB een besluit neemt.

2.16 Een bestuursbesluit is een besluit dat namens alle leden van het bestuur is genomen. Het feit dat men als bestuurder feitelijk niet heeft te maken gehad met een dossier doet daaraan niet af. Immers, ook in dat geval wordt er een bestuursbesluit genomen, een besluit dat wordt geacht te zijn genomen door dan wel in ieder geval namens alle bestuursleden.

Als er dan onregelmatigheden kleven aan een dergelijk besluit dan kan, in het geval een bestuurder feitelijk niets van doen heeft gehad met het dossier, een bestuurder in ieder geval worden verweten dat hij heeft nagelaten te voorkomen dat een dergelijk besluit werd genomen. Kortom, het enkele stilzitten van een bestuurslid leidt er niet toe dat hem geen enkel tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt, integendeel.

Ieder bestuurslid kan worden tegengeworpen dat hij/zij een bestuursbesluit heeft genomen. Dat aan dat besluit een rapport van een toetser ten grondslag ligt, neemt niet weg dat een bestuurslid in dient te staan voor het besluit dat wordt genomen op basis van een toetsingsrapport.

Bovendien, indien de bevindingen uit een toetsingsrapport worden overgenomen in een besluit van het bestuur van de NBA dan maakt men die bevindingen onderdeel van dat besluit. Reeds op grond daarvan dient een bestuurslid in dat geval in te staan voor de juistheid van dat rapport. Hetzelfde geldt indien het bestuur een standpunt van de Raad voor Toezicht overneemt.

2.17 Kortom, klager is ontvankelijk in haar klachten en betrokkenen dienen ten volle in te staan voor de door hen of door het bestuur genomen besluiten of gegeven adviezen. De door klager ingediende klachten zijn gegrond.

Ten overvloede geldt het gestelde in de randnummers 2.01 tot en met 2.16 in afgeleide vorm ook voor toetsers, de vaktechnisch adviseur, de leden van de Raad en de extern accountant van de Commissie voor de bezwaarschriften, ook deze personen dienen ten volle te staan voor de door hen genomen besluiten.

Terughoudende toetsing

- 3.01 Als klager de voorbeeldfunctie van NBA en betrokkenen goed begrijpt is het geen probleem dat accountants bepalingen van wet- en regelgeving niet naleven of verkeerd toepassen. Een score van 7.404 overtredingen door het niet naleven en/of verkeerd toepassen van bepalingen van wet- en regelgeving in één dossier zal door andere accountants moeilijk zijn te "verbeteren".
In dit licht bezien is het logisch dat betrokkenen pleiten dat het tuchtrecht op hen niet van toepassing is dan wel dat de Accountantskamer terughoudend toetst.

Geldt het pleidooi om het tuchtrecht niet toe te passen voortaan ook voor andere accountants dan betrokkenen die de voorbeeldfunctie van de NBA goed volgen door wet- en regelgeving niet na te leven en/of verkeerd toe te passen ?

Klager verwerpt dit zonnekoning-gedrag van betrokkenen die zichzelf gedragen alsof zij boven de wet staan waardoor zij wet- en regelgeving niet hoeven na te leven.

- 3.02 Volgens Gerechtshof Amsterdam is het uitgangspunt van een democratische rechtstaat dat (ook) de overheid is onderworpen aan het recht en dat iedereen dezelfde rechten heeft (ECLI:NL:GHAMS:2015:1212).
- 3.03 Zowel bij het vervullen van een voorbeeldrol bij het naleven van wet- en regelgeving als bij het vervullen van een voorbeeldrol bij het niet naleven van wet- en regelgeving door betrokkenen, is er geen enkele reden voor de accountantskamer om de betrokkenen terughoudend te toetsen. Het systematisch niet- naleven en/of verkeerd toepassen van wet- en regelgeving door de betrokkenen dient tuchtrechtelijke gevolgen te hebben.

Toerekening van gedragingen

- 4.01 De heer  is bestuurslid vanaf 1 januari 2015. De Raad heeft in zijn eindoordeel van 7 april 2015 de tekortkomingen in het toetsingsverslag van de toetsers integraal overgenomen, hierdoor heeft men het toetsingsverslag onderdeel gemaakt van het eindoordeel van de Raad. Om deze reden is klager van mening dat de verwijten 1 tot en met 15 de heer Jongstra verweten kunnen worden.
- 4.02 De stelling van betrokkenen dat de toetsingsresultaten door de verschillende gremia van de NBA onafhankelijk van elkaar worden beoordeeld is onjuist.
Uit de wijze waarop ons dossier tijdens de toetsing en de daaropvolgende bezwaar- en beroepsprocedure door de NBA is behandeld, blijkt dat de NBA de mechanismen mist om te waarborgen dat de verschillende gremia van de NBA fouten die door de voorgaande geleiding worden gemaakt corrigeren. De betrokkenen waren, geruime tijd voordat zij de besluiten namen, op de hoogte van de tekortkomingen van de NBA en de ingeschakelde toetsers bij het toetsen van kantoren.
- 4.03 Krachtens artikel 5 van de VGBA dient de accountant zelfstandig te beoordelen of de organisatie waarvoor hij werkzaamheden verricht wet- en regelgeving naleeft. De accountant kan zich dus niet achter groepsprocessen verschuilen wanneer wet- en regelgeving niet wordt nageleefd. Dit wordt bevestigd in de uitspraak van het College van beroep voor het bedrijfsleven (hierna te noemen College (ECLI:NL:CBB:2007:BC2488) van 20 december 2007 *"de tekst van artikel 2, eerste lid VK niet alleen van de volgens de interne organisatie verantwoordelijke accountant verlangt dat deze zorgt voor een voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing, maar dit verlangt van iedere accountant die in het kantoor optreedt"*.
Een besluit van Raad of van het bestuur is een besluit dat namens alle leden van Raad of Bestuur wordt genomen conform de AWB. Het feit dat men als lid van de Raad of het Bestuur feitelijk niet heeft te maken gehad met een dossier doet daaraan niet af. Als er onregelmatigheden aan een dergelijk besluit kleven, kan het desbetreffend lid van de Raad of van het Bestuur in ieder geval worden verweten dat hij heeft nagelaten te voorkomen dat een dergelijk besluit werd genomen.

Voor accountants die een functie verrichten voor de NBA als publiekrechtelijk bestuursorgaan is een diepgaande kennis van de AWB vereist.

Dat de betrokkenen onvoldoende kennis van de AWB hebben is bij de behandeling van het dossier van klager wel gebleken.

Dit gebrek aan kennis van wet- en regelgeving betekent juist dat betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

- 4.04 Klager verwerpt het gestelde in de vijf verweerschriften volledig en verwijst u, voor zover hierbij onderwerpen niet zijn besproken naar de vijf ingediende tuchtklachten met 71 bijlagen. Klager betwist het bewijs en de bewijsmiddelen in de vijf verweerschriften waarvan de onjuistheid reeds uit de processtukken voortvloeit.

Weerlegging klachtonderdelen

Kennis van de vastlegging van overeenkomsten

- 5.01 Uit de reactie van betrokkenen volgt een warrig verhaal dat kant noch wal raakt. Men heeft het over een bevestiging bij de jaarrekening in de vorm van een handtekening op de concept-jaarrekening. Het is klager volstrekt onduidelijk wat betrokkenen hiermee bedoelen.

Klager legt al de overeenkomsten die zijn cliënten sluiten schriftelijk vast. De wijze waarop dit gebeurt is uitvoerig beschreven in bijlage C, pagina 5 en blijkt uit bijlage 26 bij bijlage C. Indien cliënt aan klager doorgeeft dat een bepaalde rechtshandeling wordt aangegaan, wordt hiervan door klager een overeenkomst opgesteld. Daarnaast worden ieder jaar na het samenstellen van de jaarstukken deze notulen opgesteld waarbij alle overeenkomsten tussen vennootschap en DGA of zustervenootschappen worden vastgelegd. Onze advocaat heeft in het bezwaarschrift **(bijlage R)** op pagina 37 bevestigd dat de wijze waarop klager dit doet rechtsgeldig is.

Door onvoldoende kennis van vastlegging van overeenkomsten bij toetsers, vaktechnisch adviseur en leden van de Raad is ten onrechte een "aanbeveling" gerapporteerd.

Significante verschillen tussen toetsingen door SRA en toetsingen door Raad

- 5.02 Tot verbazing van klager is het verweer van betrokkenen dat klager het feit dat er significante verschillen bestaan tussen toetsingen die SRA uitvoert en die de NBA uitvoert niet met feiten onderbouwt.

Naar nu blijkt hebben betrokkenen niet alleen onvoldoende kennis van wet- en regelgeving maar ontbreekt ook cijfermatig inzicht.

In de ingediende tuchtklachten heeft klager vermeld: *"Uit de jaarverslagen van de Raad blijkt dat in 2013 57 % van de reguliere toetsingen voldoet en 70 % bij SRA (33 van 47) en in 2014 67 % van de reguliere toetsingen voldoet en bij SRA 82 %.*
Bij hertoetsingen door de Raad voldoet in 2013 56 % en 85 % bij SRA (22 van 26) en in 2014 voldoet 58 % van de hertoetsingen en bij SRA 100 %.

Er is sprake van significante verschillen tussen de uitkomsten van de toetsingen door de Raad en door de SRA.

Gezien de verschillen in de uitkomsten van de toetsingen heeft de Raad de opzet en werking van het systeem van kwaliteitsborging van de SRA onvoldoende getoetst."

Deze cijfers spreken voor zich: er is een toetsing en er is een SRA-light toetsing.

- 5.03 Betrokkenen zijn ook niet bekend met het feit dat een klager niet benadeeld hoeft te zijn door een bepaalde handeling om een tuchtklacht tegen een accountant in te kunnen dienen. Kantoor van klager is benadeeld door het bestaan van een light versie van toetsingen waardoor SRA-kantoren en grotere kantoren worden bevoordeeld.

- 5.04 Gezien het feit dat het verweer van betrokkenen kant noch wal raakt, reageert klager niet op de overige punten uit de verweerschriften. Klager verwerpt het gestelde in de vijf verweerschriften volledig en verwijst u, voor zover hierbij onderwerpen niet zijn besproken naar de vijf ingediende tuchtklachten met 71 bijlagen. Klager betwist het bewijs en de bewijsmiddelen in de vijf verweerschriften waarvan de onjuistheid reeds uit de processtukken voortvloeit.

NBA-cultuur om wet- en regelgeving niet na te leven of verkeerd toe te passen

- 6.01 Sinds 30 september 2014 hebben wij gemerkt dat bij de NBA en betrokkenen de cultuur heerst om stelselmatig de volgende wet- en regelgeving niet na te leven en/of verkeerd toe te passen:
- AWB;
 - Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants (hierna te noemen VGBA);
 - Verordening op de kwaliteitsbeoordelingen (hierna te noemen Verordening);
 - COS 4410 (Opdrachten tot het samenstellen van financiële overzichten);
 - Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten NVAK-aav (hierna te noemen NVAK-aav);
 - NBA handreiking 1125;
 - Leidraden 11 en 14.

Ofwel alle wet- en regelgeving die van toepassing is op de toetsingen en de daaropvolgende bezwaar- en beroepsprocedure.

Naar onze mening kun je spreken van een cultuur gezien de 7.404 overtredingen door het niet naleven en/of verkeerd toepassen van bepalingen van wet- en regelgeving door betrokkenen bij onze toetsing en daaropvolgende bezwaar- en beroepsprocedure.

Degenen die zich afvragen hoe het komt dat de schandalen in de accountancy maar blijven voortduren heeft hier het antwoord. Betrokkenen hebben in hun functies bij de NBA lak aan alle wet- en regelgeving. "Goed" voorbeeld doet "goed" volgen.

- 6.02 Dat de betrokkenen zelf bepaalden of regels wel of niet werden of worden nageleefd blijkt ook uit het niet naleven van het convenant met de AFM voor toezicht op kantoren met een controlevergunning. Uit uitspraken van de Accountantskamer blijkt dat er door de NBA te weinig dossiers worden getoetst **(bijlagen AU, AV, BN en BO)**.

Na de uitspraak van het College van augustus 2015 waarin een besluit wegens onvoldoende motivering werd vernietigd vonden de betrokkenen het niet nodig voortaan hun besluiten voldoende te motiveren.

- 6.03 Dat de betrokkenen op de hoogte waren van het niet naleven van wet en regelgeving door de NBA bij toetsingen blijkt ook uit de brief van Auxilium, Fiscount, Full Finance Consultants en NOVAK aan het bestuur van de NBA van 20 oktober 2014 **(bijlage D)**.

- 6.04 De brief van de klager van 13 november 2014 heeft de leden van de Raad **(bijlage G)** gewezen op het feit dat *"De heren en weigeren kennelijk in het definitieve toetsingsverslag rekening te houden met wet- en regelgeving, leidraden en praktijkhandreikingen (leidraad 14 artikel 9 van nvak) die niet overeenkomen met hun eigen opvattingen, zodat zij ons commentaar van 17 oktober jl. niet in het definitief toetsingsverslag hebben verwerkt"*.

- 6.05 Op 7 januari 2015 **(bijlage BK)** heeft klager de Raad meegedeeld *"In reactie op uw brief van 5 januari jl delen wij u mee dat wij erop vertrouwen dat de Raad er in bij het inwinnen van informatie rekening mee houdt dat de kwaliteit van haar toetsers met grote regelmaat tekortschiet. Ook bij onze toetsing was sprake van toetsers met onvoldoende kennis. We hebben vernomen dat een aantal van de geanonimiseerde voorbeelden in de hiervoor genoemde brief is ontleend aan het (concept)toetsingsverslag van onze toetsers de heren en"*.

- 6.06 Op 10 maart 2015 heeft klager een klacht ingediend bij het Bestuur over het functioneren van de Raad (**bijlage K 1**): *"Op 13 november 2014 hebben wij de Raad voor Toezicht NBA schriftelijk meegedeeld dat wij het niet eens zijn met het definitieve toetsingsverslag van de toetsers, omdat zij getoetst hebben of wij handelden volgens de persoonlijke voorkeuren van de toetsers. De toetsers weigerden rekening te houden met wet- en regelgeving, leidraden en praktijkhandleidingen (leidraad 14 en het feit dat een handboek voor kleine kantoren niet verplicht is volgens artikel 9 van NVAK)*
Tot op heden hebben wij geen inhoudelijke reactie van de Raad voor Toezicht NBA vernomen.

.....

Ook het handelen van de Raad voor Toezicht NBA mist de vereiste zorgvuldigheid.

Het verbaast ons dat de NBA voor haar leden veel belang hecht aan de beginselen van de VGBA maar in haar eigen handelen het niet zo nauw neemt met deze beginselen.

Het heeft er alle schijn van dat de Raad voor Toezicht NBA bij haar oordeel onbekwame toetsers de hand boven het hoofd wilt houden.

Wij vinden het een slechte zaak dat naar de buitenwereld de indruk wordt gewekt dat bij de periodieke kwaliteitstoetsingen sprake is van objectieve toetsingen waarbij wordt getoetst of kantoren aan wet en regelgeving voldoen, terwijl in werkelijkheid sprake is van een kansspel waarbij wordt getoetst of wordt gehandeld volgens de persoonlijke voorkeuren van de (vooraf niet bekende) toetsers":

Na 10 maart 2015 is het gedrag van betrokkenen om wet- en regelgeving niet na te leven of verkeerd toe te passen ongewijzigd gebleven.

- 6.07 Volgens de ingediende verweerschriften van de betrokkenen kunnen leden van de NBA algemene klachten over de cultuur van de NBA om wet- en regelgeving niet na te leven of verkeerd toe te passen agenderen voor de algemene ledenvergadering van de NBA.

De ledenvergadering van de NBA heeft geen bevoegdheden om bepalingen van de AWB gedeeltelijk buiten werking te stellen.

In artikel 19 van de Wet op het Accountantsberoep worden de onderwerpen genoemd waarvoor de ledenvergadering van de NBA een verordening kan vaststellen. Het gedeeltelijk buiten werking stellen van de AWB en het niet naleven dan wel verkeerd toepassen van wet- en regelgeving worden niet in dit artikel genoemd.

- 6.08 Accountants dienen geen marionet te zijn van de organisaties waarvoor zij functies vervullen. Krachtens artikel 5 van de VGBA dient de accountant zelfstandig te beoordelen of de organisatie waarvoor hij werkzaamheden verricht wet- en regelgeving naleeft.

- 6.09 Zelfs tijdens deze tuchtprocedures blijkt dat betrokkenen wet- en regelgeving niet naleven. Volgens artikel 13 lid 2 Procesreglement 2015 Accountantskamer dienen de betrokkenen aan te geven op welke wijze rekening is gehouden met het bepaalde in de artikelen 20 tot en met 22 van de VGBA en de wijze waarop daarvan aantekening is gehouden. Klager is van mening dat de brief van 4 organisaties over de tekortschietende kwaliteit van 20 oktober 2014 (**bijlage D**) en de brieven van klager over het niet naleven van wet- en regelgeving bedreigingen zijn (**bijlagen G, BK en K1**). Bij de ingediende verweerschriften ontbreken de aantekeningen van betrokkenen waaruit blijkt op welke wijze zij waarborgen hebben getroffen om deze bedreigingen weg te nemen.

- 6.10 Klager verwijt de betrokkenen niet-integer handelen door het niet-naleven en/of verkeerd toepassen van alle wet- en regelgeving die op de toetsing en de daaropvolgende bezwaar- en beroepsfase van toepassing is. Alle betrokkenen waren ruim voor het eindoordeel van de Raad (7 april 2015) op de hoogte van het niet naleven en/of het verkeerd toepassen van wet- en regelgeving en hebben verzuimd in te grijpen dan wel ontslag te nemen bij de NBA.

Toetsingsproces

- 7.01 De bepaling "*Het bestuur beperkt zich tot een marginale toetsing van het definitieve toetsingsverslag*" in artikel 15 lid 1 van de Verordening heeft betrekking op de verhouding tussen toetser en Raad. In relatie tot het getoetst kantoor dient vol geoordeeld te worden door de Raad krachtens artikel 3:9 van de AWB waarin staat: "*Indien een besluit berust op een onderzoek naar feiten en gedragingen dat door een adviseur is verricht, dient het bestuursorgaan zich ervan te vergewissen dat dit onderzoek op zorgvuldige wijze heeft plaatsgevonden.*"
- In het verweerschrift stellen betrokkenen "*De Raad voor Toezicht heeft een eigen verantwoordelijkheid in het proces van toetsing en beoordeelt aan de hand van een marginale toetsing of de toetsers in redelijkheid tot hun bevindingen hebben kunnen komen. Op basis daarvan komt de Raad tot een eindoordeel.*"
- Of de betrokken raadsleden de toetsers marginaal, steekproefsgewijs of integraal toetsen is voor klager irrelevant, dit is een zaak tussen Raad en toetsers.
- Indien de toetsing kwalitatief onvoldoende was, doordat wet- en regelgeving niet is nageleefd dan wel verkeerd is toegepast, is dat voor risico van de betrokken raads- en bestuursleden omdat zij krachtens de AWB geheel en al verantwoordelijk zijn voor de toetsing en het eindoordeel van de Raad.
- 7.02 Bij het toetsen van kantoren ontbreken objectieve normen grotendeels. Als objectieve normen aanwezig zijn worden aanvullende eisen gesteld gebaseerd op de persoonlijke voorkeuren van betrokkenen. Bovendien wordt het toetsingsproces niet uitgevoerd volgens de van toepassing zijnde wet- en regelgeving.
- 7.03 Op de pagina's 7 t/m 9 van het toetsingsprotocol 2014 (**bijlage AV**) staat het aantal dossiers dat per kantoor getoetst dient te worden. Alleen is na twaalf jaar toetsen nog steeds niet duidelijk wat een dossier is. Een groep bestaande uit een holding en vier werkmaatschappijen is dat één dossier of zijn dat er vijf? De toetsers die het kantoor van klager toetsten dachten hier verschillend over.
- 7.04 Volgens artikel 10 van de NVAK-aav beheerst het kantoor de kwaliteit van de uitgevoerde aan assurance verwante opdrachten, de wijze waarop is in de NVAK-aav open gelaten (NBA handreiking 1125, pagina 16). Bovendien bevestigt NBA handreiking 1125 op pagina 16 dat voor kleine kantoren als het kantoor van klager een handboek niet is voorgeschreven. Het kantoor van klager voldoet aan deze norm, zodat van tekortkomingen op deze punten volgens wet- en regelgeving geen sprake kan zijn. De gegeven "aanwijzingen" waren gebaseerd op persoonlijke voorkeuren van betrokkenen.
- 7.05 Volgens artikel 3 van de Verordening draagt de accountant er zorg voor dat de accountantspraktijk waarbij hij werkzaam is of waaraan hij is verbonden, beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat is afgestemd op de aard, omvang en het belang van de opdrachten. Objectieve criteria waaruit de te toetsen accountant op kan maken of hij aan deze norm voldoet ontbreken.
- 7.06 Volgens de toelichting op artikel 9 van de Verordening bepaalt dit artikel het normenkader dat wordt betrokken bij de toetsing van een kantoor. Wat dit normenkader is, is klager niet bekend. De criteria om tot een A-, B- of C-oordeel te komen zijn nimmer openbaar gemaakt. Motivering van het B- of C-oordeel ontbreekt.
- 7.07 Uit artikel 13 van de Verordening blijkt dat er ernstige en minder ernstige tekortkomingen zijn. Dit wordt bevestigd op pagina 2 van de beleidsnotitie van de Raad van april 2016 (**bijlage AJ**) "*Aangetroffen tekortkomingen kunnen significant zijn (=aanwijzing) of minder significant (=aanbeveling)*". Hier blijkt dat betrokkenen de materie niet beheersen, tekortkomingen zijn niet hetzelfde als aanwijzingen of aanbevelingen. Aanwijzingen of aanbevelingen worden gegeven om geconstateerde tekortkomingen in de toekomst ongedaan te maken.

In de wet- en regelgeving zijn geen criteria opgenomen om geconstateerde tekortkomingen te onderscheiden in ernstige (significant) en niet-ernstige tekortkomingen (minder significant).

De NBA heeft aan te toetsen kantoren niet bekend gemaakt wat ernstige (significante) tekortkomingen zijn.

- 7.08 Het is duidelijk dat het ontbreken van objectieve criteria willekeur van de betrokkenen in de hand werkt.
- 7.09 Volgens klager kunnen geen tekortkomingen worden vastgesteld, omdat normen waaraan het stelsel van kwaliteitsbeheersing getoetst dient te worden ontbreken. Laat staan dat eventuele tekortkomingen kunnen worden onderscheiden in ernstig en niet-ernstig.
- 7.10 Gezien de ontoereikende lay-out van de gebruikte toetsingsapplicatie (**bijlagen A, B, E en O**) heeft klager ernstige twijfel of betrokkenen op de hoogte zijn van de verschillende fasen die in het toetsingsproces doorlopen dienen te worden.
In het (concept)toetsingsverslag en de Rapportering ten behoeve van de Raad ontbreekt de mogelijkheid om geconstateerde tekortkomingen en de wettelijk vereiste motivering van de ernstige tekortkomingen (art 3:46 AWB en art. 13 Verordening) te vermelden volledig.
- 7.11 Omdat de betrokkenen blij hebben gegeven dat zij onvoldoende kennis hebben van de verschillende fasen van het toetsingsproces vermeldt klager deze fasen hierna:
- toetsers:
 - verzamelen informatie;
 - komen tot bevindingen;
 - koppelen bevindingen aan normen in wet- en regelgeving;
 - stellen vast of wel of niet sprake is van tekortkomingen op basis van bovengenoemde koppeling;
 - classificeren tekortkomingen als ernstig of niet-ernstig aan hand van objectieve normen;
 - vermelden ernstige tekortkomingen in het concept-toetsingsverslag met motivering waarom van ernstige tekortkomingen sprake is gezien van toepassing zijnde wet- en regelgeving bij de betreffende tekortkoming;
 - geven aanwijzingen om ernstige tekortkomingen in de toekomst ongedaan te maken;
 - verzenden het concept-toetsingsverslag aan het getoetst kantoor;
 - vragen het getoetst kantoor om reactie;
 - maken het toetsingsverslag definitief door de verwerking van de reactie van het getoetst kantoor in het toetsingsverslag
 - verzenden het definitief toetsingsverslag naar het getoetst kantoor en naar de Raad (door middel van Rapportering ten behoeve van de Raad);
 - leden van de Raad:
 - toetsen het definitieve toetsingsverslag;
 - komen tot een eindoordeel met de zorgvuldigheid die de AWB eist van besluiten van bestuursorganen;
 - verzenden het eindoordeel van de Raad naar het getoetst kantoor.
- 7.12 Dat wet- en regelgeving niet wordt nageleefd dan wel verkeerd toegepast, blijkt ook uit de spreadsheet die de vaktechnisch adviseur voor eigen gebruik in maart 2015 heeft opgesteld (**bijlage BR**).
De vaktechnisch adviseur heeft in zijn spreadsheet geen kolommen voor "tekortkomingen" en "motivering". Hij heeft de bevindingen niet gekoppeld aan de norm in wet- en regelgeving, heeft geen tekortkomingen vastgesteld en heeft in zijn spreadsheet ook niet de wettelijk vereiste motivering vermeld.
De kolom "Reactie GvdW" staat vol met de persoonlijke opvattingen van de vaktechnisch adviseur. Deze persoonlijke opvattingen zijn via zijn advies (**bijlage AO**) in het eindoordeel van de Raad (**bijlage L**) terechtgekomen.
- 7.13 Klager heeft de indruk dat de toetsingen de one-man show zijn van de vaktechnisch adviseur. De vaktechnisch adviseur vertegenwoordigde de Raad tijdens de hoorzittingen van de Commissie voor de bezwaarschriften en van het College. Bij deze hoorzittingen was geen lid van de Raad aanwezig. Ook bij procedures voor Accountantskamer en College treedt de vaktechnisch adviseur op namens de Raad. Het gebrekkige advies van de vaktechnisch adviseur

(**bijlage AO**) is één op één overgenomen in het eindoordeel van de Raad (**bijlage L**). Dat het advies gebrekkig was blijkt uit de feiten dat bij de uitspraak op bezwaar alle 26 "aanwijzingen" zijn vervallen, dat het bestuur van de NBA het foute eindoordeel van de Raad heeft ingetrokken en uit de vernietiging van de uitspraak op bezwaar door het College wegens motiveringsgebreken.

De functie van vaktechnisch adviseur komt niet voor in de Verordening of in de Verordening op de Raad voor Toezicht.

Klager is van mening dat leden van de Raad onzorgvuldig hebben gehandeld door hun taak krachtens artikel 2 van de Verordening op de Raad voor Toezicht grotendeels te laten vervullen door de vaktechnische adviseur die onvoldoende capaciteiten heeft om deze functie te vervullen.

- 7.14 De Raad was reeds maanden voor het eindoordeel op de hoogte van het feit dat de toetsing bij klager problematisch was verlopen doordat wet- en regelgeving niet werd nageleefd door de toetsers. Uit de Rapportering ten behoeve van de Raad (**bijlage O**) blijkt dat een lid van de Raad bij het eindoordeel betrokken was die het (verkeerde) advies van vaktechnisch adviseur en het hoofd Toezicht en kwaliteit van de NBA klakkeloos heeft overgenomen.

Onder het kopje Beoordeling Raadslid is alleen de naam van het Raadslid ingevuld. Volgens deze rapportage hebben de overige raadsleden een besluit genomen zonder dat zij zelfstandig tot een oordeel zijn gekomen. Deze handelwijze is in strijd met artikel 15 van de Verordening en het motiverings- en zorgvuldigheidsvereiste in de AWB.

- 7.15 De afgelopen twaalf jaar zijn geen objectieve normen ontwikkeld om de mate van betrokkenheid van de tekenend accountant bij de uitvoering van opdrachten vast te leggen. Een goede norm lijkt klager de **accountant-medewerker ratio**. Hier wordt het aantal medewerkers gedeeld door het aantal tekeningsbevoegde accountants van een kantoor. Hoe hoger de accountant-medewerker-ratio, hoe minder de accountant bij de uitvoering van opdrachten is betrokken.

Bij het toetsen van kantoren gebeuren er vaktechnisch onverklaarbare zaken. Het kantoor van klager heeft 5 medewerkers en 2 tekenend accountants ofwel een ratio van $5/2 = 2,5$.

Het kantoor van bijlage AU heeft 9 accountants en 77 medewerkers ofwel een ratio van $77/9 = 8,6$.

Bij het kantoor van klager met ratio van 2,5 worden 2 dossiers per tekenend accountant getoetst, bij het kantoor met een ratio van 8,6 worden 5 dossiers getoetst ofwel 0,55 dossier per tekenend accountant.

Dus naarmate het risico op fouten groter wordt, wordt door de NBA (en zijn rechtsvoorgangers NOvAA en NivRA) minder getoetst.

- 7.16 Als de medewerkers van het kantoor (**bijlage AU**) met samenstellingsopdrachten 1 dossier per maand (1 BV = 1 dossier) behandelen komt klager op $86 \times 10,5$ (rekening houdend met vrije dagen) = circa 900 dossiers. Dit lijkt klager een zeer voorzichtige schatting van het aantal dossiers van dit kantoor

Als klager dan via de steekproefcalculator de aanbevolen steekproefomvang van deze onderzoekspopulatie van 900 uitrekent met een acceptabele foutenmarge van 5 %, een betrouwbaarheids-niveau van 95 % en een mate van spreiding van de data van 5 % komen we op een aanbevolen steekproefomvang van 68 dossiers (**bijlage BP**). De Raad toetst 5 dossiers en komt, met de gegeven uitgangspunten, met een betrouwbaarheidsniveau van 36 % tot een oordeel over de kwaliteit van dit getoetst kantoor.

Dat de steekproefomvang bij het toetsen van grotere kantoren veel te klein is wordt bevestigd door de procedure die EY en PWC tegen de AFM hebben aangespannen (**bijlage BQ**). In deze procedure vragen de 2 kantoren aan de bestuursrechter of de AFM een algemene conclusie mag trekken over de kwaliteit van de hele organisatie van de 2 kantoren op basis van enkele dossiers.

7.17 Ook bij het eindoordeel ontbreekt objectiviteit. Volgens de verordening (artikel 13 lid 8 van de Verordening) is de procedure als volgt:

- toetsers brengen een concept-toetsingsverslag uit;
- kantoor kan daar vaktechnisch op reageren;
- toetsers verwerken het vaktechnisch commentaar van het getoetst kantoor, en maken daarmee het toetsingsverslag definitief.

Onze vaktechnische reactie van 17 oktober 2014 (**bijlage C**) bedroeg 21 pagina's met 38 bijlagen.

In het concept-toetsingsverslag hebben de toetsers een eindoordeel C-voorgesteld. Met de vaktechnische reactie van klager hebben de toetsers niets gedaan, de tekst van het definitief toetsingsverslag was voor 100 % identiek aan het concept-toetsingsverslag, alleen het eindoordeel was nu een B geworden (**bijlagen B en E**).

Dat de wijziging van advies van de toetsers niet op vaktechnische gronden was gebaseerd, blijkt uit de brief van de teamleider van de toetsers van 16 februari 2015 (**bijlage AT**) waarin de teamleider vermeldt *"Dit verklaart de afwezigheid van een systeem van kwaliteitsbeheersing. Deze afwezigheid veroorzaakt de vele aanwijzingen en aanbevelingen"*.

Omdat vaktechnische gronden voor vaststelling van het eindoordeel ontbreken, is blijkbaar sprake van een NBA-kansspel waaruit de eindoordelen bij de toetsingen komen.

7.18 Klager wilt nu de eindoordelen die klager uit het NBA-kansspel heeft gekregen eens tegen het licht houden. We houden de terminologie van de Raad aan waarbij, doordat onvoldoende kennis aanwezig is, "aanwijzing" wordt vermeld daar waar een ernstige tekortkoming wordt bedoeld :

- Toetsing 2008: A oordeel;
- Toetsing 2014;
 - concept-advies toetsers C-oordeel met 26 "aanwijzingen";
 - advies toetsers B-oordeel met 26 "aanwijzingen";
 - eindoordeel Raad B-oordeel met 26 "aanwijzingen";
 - uitspraak op bezwaar, B-oordeel met 0 "aanwijzingen";
 - Compromisvoorstel tijdens hoorzitting College van Beroep B-oordeel met 0 "aanwijzingen" en zonder de verplichting een verbeterplan in te dienen;
 - door intrekking besluit zonder nieuw besluit te nemen kennen we nu ook Toetsing zonder eindoordeel .

De laatste twee "oordelen" zijn niet mogelijk volgens artikel 15 van de Verordening, deze laatste 2 varianten geven de willekeur bij toetsingen treffend weer.

7.19 Bij het NBA-kansspel zijn bij een bepaalde constatering van de NBA dus meerdere eindoordelen mogelijk.

- 26 "aanwijzingen" kunnen leiden tot:
 - B-oordeel (**bijlage E**);
 - C-oordeel (**bijlage B**).
- 0 "aanwijzingen" kunnen leiden tot:
 - A-oordeel (**artikelen 13 en 15 Verordening**);
 - B-oordeel met verplichting verbeterplan in te dienen (**bijlage L**);
 - B-oordeel zonder de verplichting een verbeterplan in te dienen (**bijlage AD**).

7.20 Klager is benieuwd wat het verschil is tussen een A-oordeel en een B-oordeel zonder de verplichting een verbeterplan in te dienen. Waarschijnlijk wordt een B-oordeel zonder de verplichting een verbeterplan in te dienen gegeven wanneer functionarissen van de NBA uit rancune weigeren tot een A-oordeel te komen.

7.21 Indien men als kantoor door een overheidsorgaan (bijv belastingdienst) wordt gecontroleerd kan men rechten ontlenen aan deze in het verleden uitgevoerde controle. Op basis van het opgewekt vertrouwen kan het kantoor ervan uitgaan dat de in het verleden akkoord bevonden handelswijze ook nu akkoord is zolang de wetgeving niet wijzigt.

De NBA heeft helemaal niets met opgewekt vertrouwen, sterker nog een handelswijze die door de ene toetser in 2008 wordt opgelegd aan het kantoor van klager (het toepassen Leidraad 14, zie **bijlage A, recapitulatie punten 3 en 7.**) leidt bij de volgende toetsing tot de constatering van 8 "aanwijzingen" (het toepassen van Leidraad 14, zie **bijlage B, pagina's 3**

tot en met 6). Ook is onduidelijk waarom vaardigheden personeel in 2008 voldoende was en in 2014 onvoldoende. Er was sprake van dezelfde personeelsleden.

- 7.22 Gezien de regelnummers 7.01 tot en met 7.21 is het duidelijk dat na twaalf jaar toetsen door NBA (en haar rechtsvoorgangers NIVRA en NOVAA) bij toetsingen de bepalingen van de AWB niet worden nageleefd.
- Objectieve normen voor het toetsen van kantoren ontbreken grotendeels. Ook is na twaalf jaar toetsen nog onvoldoende kennis van het toetsingsproces aanwezig bij de betrokkenen, ernstige tekortkomingen en de motivering daarvan worden niet vastgesteld in toetsingsverslag en eindoordeel van de Raad. De besluitvorming bij de Raad is onzorgvuldig. Er is dan ook sprake van willekeur bij het toetsen van kantoren.
- Om deze redenen was sprake van volstrekt onredelijke toetsingen en uitspraak op bezwaar waarbij wet- en regelgeving systematisch niet is nageleefd, dan wel verkeerd is toegepast. Ten overvloede merkt klager hierbij op dat hiermee is aangetoond dat geen van de betrokkenen in redelijkheid tot het gegeven advies of genomen besluit heeft kunnen komen.
- 7.23 Hierdoor hebben de betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld jegens getoetste kantoren waaronder het kantoor van klager.

Selectie en opleiding toetsers

- 8.01 Dan wil klager het nu over de selectie van toetsers gaan hebben. Uit de algemene vragen van het sollicitatieformulier (**bijlage BC**) blijkt nergens de eventuele geschiktheid van de aspirant toetsers. Diepgaande kennis van wet- en regelgeving is niet door dit formulier vast te stellen (bijv. kennis AWB, Verordening). De toetsers die het kantoor van klager toetsten, pasten het motiveringsbeginsel niet toe en waren onbekend met het bestaan van Leidraad 14.
- 8.02 De opleiding van de toetsers bestond in de jaren 2013, 2014 en 2015 uit een cursusdag per jaar welke voor circa de helft werd besteed aan vaktechnische zaken (**bijlagen BF en BG**). Bovendien kwam in 2015 de helft van de toetsers niet opdagen op deze "verplichte" cursus. Klager is er niet mee bekend of sancties zijn getroffen tegen de niet aanwezige toetsers.
- 8.03 De betrokkenen bevestigen in de verweerschriften dat de kennis van de toetsers van wet- en regelgeving onvoldoende was. Volgens het verweerschrift hebben de toetsers rekening gehouden met NVCOS 4410 en NVAKaav.
- De toetsers hadden bij de toetsing van het kantoor van klager dus onvoldoende kennis van:
- AWB;
 - VGBA;
 - Verordening;
 - NBA handreiking 1125;
 - Leidraden 11 en 14.
- In de uitspraak van het College is bevestigd dat bij de toetsing het motiveringsbeginsel uit de AWB onvoldoende is toegepast.
- 8.04 Een toetser die als een marionet van de Raad zonder de vereiste kennis van wet- en regelgeving de ontoereikende toetsingsapplicatie klakkeloos invult, handelt in strijd met de fundamentele beginselen van de VGBA. De toetsers hadden moeten constateren dat de gebruikte toetsingsapplicatie ontoereikend was om te voldoen aan de vereisten in wet- en regelgeving.
- De toetsers handelden hierdoor onredelijk tegenover de getoetste kantoren en dus ook dat van klager.
- De fundamentele beginselen van de VGBA eisen van een accountant dat hij voldoende kennis heeft van de zaken die hij behandelt.

Dat de betrokken toetsers met onvoldoende kennis de toetsing hebben verricht, blijkt onder andere uit de invulling van soort cliënt in het resultaat dossieronderzoek (**bijlage E**). De ene toetser vult de branche van de cliënt in, de andere toetser de aard van de opdracht van kantoor van klager (samenstellingsopdracht). Hieruit blijkt ook dat bij de toetsing maar wat is aangerommeld door de betrokkenen.

- 8.05 De leden van de Raad laten na toetsers deugdelijk op te leiden, te selecteren en te monitoren. De overige betrokkenen hebben dit geaccepteerd.
Om deze redenen was sprake van een volstrekt onredelijke toetsingen waarbij wet- en regelgeving systematisch niet is nageleefd, dan wel verkeerd is toegepast, waardoor de betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld jegens getoetste kantoren waaronder het kantoor van klager.

De uitvoering

Ontbreken tekortkomingen en motivering

- 9.01 Klager wilt een paar punten uit het (concept)toetsingsverslag bespreken **(bijlagen B en E)**:
- Fundamentele beginselen aan assurance verwante opdrachten, overige onderdelen punten 2 en 8:
 - Vaardigheden en bekwaamheden personeel: voldoet niet
 - Rapportering: voldoet niet
- De ontoereikende kennis van de toetsers leidt tot een veelheid van 26 "aanwijzingen" zonder dat ernstige tekortkomingen zijn vastgesteld.
- 9.02 De ernstige tekortkoming waarmee is vastgesteld dat ons personeel niet vaardig en onbekwaam is ontbreekt, ook de motivering en de verwijzing naar wettelijke bepalingen waarop het oordeel van de toetsers is gebaseerd ontbreken. Ook is onduidelijk waarom medewerkers die in 2008 wel voldeden in 2014 niet vaardig en onbekwaam zijn.
- 9.03 Doordat de toetsers wet- en regelgeving niet naleefden dan wel verkeerd toepasten, hebben zij in de vier dossiercontroles verkeerde conclusies getrokken. In de vier dossiercontroles zijn geen tekortkomingen vastgesteld en ontbreekt de motivering volledig.
- 9.04 Doordat de NBA geen objectieve normen heeft gesteld voor het stelsel van kwaliteitsbeheersing is het volgens klager niet mogelijk dat toetsers bij de fundamentele beginselen van de recapitulatie van de toetsing **(bijlagen B en E)** tekortkomingen vaststellen. Ook de overige betrokkenen hadden moeten constateren dat het niet mogelijk was om tekortkomingen vast te stellen.
De toetsers hebben in het toetsingsverslag van het kantoor van klager geen tekortkomingen vastgesteld. Het ontbreken van ernstige tekortkomingen had volgens de Verordening tot een A-oordeel moeten leiden.
- 9.05 In toetsingsverslag en het eindoordeel van de Raad zijn geen ernstige tekortkomingen geconstateerd en ontbreekt de wettelijk vereiste motivering van de geconstateerde tekortkomingen. Klager verwijt betrokkenen dat deze punten ten onrechte in het toetsingsverslag zijn opgenomen waarbij wet- en regelgeving systematisch niet is nageleefd, dan wel verkeerd is toegepast. Ten overvloede merkt klager hierbij op dat hiermee is aangetoond dat geen van de betrokkenen in redelijkheid tot het gegeven advies of genomen besluit heeft kunnen komen.
Hierdoor hebben de betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld jegens het kantoor van klager.

Hoor en wederhoor

- 10.01 Dat Hoar en wederhoor bij toetsingen door de NBA een loze kreet is, blijkt voortdurend:
- De opmerkingen van de adviseur van de klager tijdens het slotgesprek zijn door de toetsers volledig genegeerd.**(bijlage C, bijlage 38)**.
 - Klager heeft op 17 oktober 2014 een vaktechnische reactie op het concept-toetsingsverslag gegeven van 21 pagina's met 38 bijlagen. Zoals blijkt uit het definitieve toetsingsverslag hebben de toetsers niets met deze reactie gedaan.
 - Vaktechnisch adviseur merkt in het door de NBA anderhalf jaar geheimgehouden citaat op "*Maar liefst 21 pagina's geeft toch te denken. De getoetsten geven een zeer uitgebreide*

en gedetailleerde reactie die op onderdelen ook nog steek houdt. " (bijlage AC).

Vaktechnisch adviseur en Raad hebben niets met deze 21 pagina's reactie gedaan.

- 10.02 De Accountantskamer stelt in zijn uitspraak van 8 september 2017 (ECLI:TACAKN:2017:61):
"Om een deugdelijke grondslag voor het rapport te verkrijgen had betrokkene zich ook moeten verstaan met andere belangrijke partijen te dezen, onder wie klagers."
"Zich verstaan met" ofwel in overleg treden met stelt hogere eisen aan hoor en wederhoor dan het aanhoren van het getoetst kantoor, waarbij de vaktechnische argumenten van het getoetst kantoor door toetsers en Raad zoveel mogelijk worden genegeerd.
- 10.03 Klager verwijt de betrokkenen dat de reactie van klager in het kader van hoor en wederhoor volstrekt niet serieus is genomen waardoor een deugdelijke grondslag voor de toetsing ontbreekt. Klager is van mening dat sprake was van een volstrekt onredelijke toetsing en dat dit tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen is van de betrokkenen, omdat een professioneel handelend accountant hoor en wederhoor toepast.

Vooringenomenheid

- 11.01 Volgens de Verordening dient een kantoor te worden getoetst op naleving van wet- en regelgeving. Tijdens de toetsing van het kantoor van klager werd door de teamleider voortdurend het eigen kantoor als norm gebruikt waaraan getoetst werd. Tijdens de hoorzitting werd bevestigd dat de Raad op de hoogte is van het feit dat toetsers het eigen kantoor als norm aanhouden *"de voorzitter informeert bij de Raad naar het verwijt dat i. ██████████ één van de toetsers maakt over het constant naar voren brengen van de werkwijze van de betreffende toetser zelf. De heer ██████████ geeft aan dat dit de Raad ook zorgen baart"* **(bijlage U, pagina 3 verslag hoorzitting).**
Het is verbazingwekkend dat deze praktijk van toetsers om de eigen praktijk tot norm te verheffen na 12 jaar toetsen nog steeds bestaat. Hieruit blijkt de onzorgvuldigheid van Vaktechnisch adviseur en leden van de Raad jegens te toetsen kantoren waaronder het kantoor van klager. Ook overige betrokkenen hebben getoetst of klager werkte volgens de persoonlijke opvattingen van de betrokkenen.
- 11.02 Een accountant dient voor hij tot een oordeel komt, eerst gegevens te verzamelen, deze gegevens te interpreteren en dan aan de hand van de geïnterpreteerde gegevens tot een oordeel te komen.
- 11.03 Bij de NBA stond al vast dat het B-oordeel van de toetsers gehandhaafd zou worden, vervolgens werden daar argumenten bij gezocht.
De mail van 29 maart 2016 van mevrouw I ██████████ **(bijlage AD)** geeft een goed inzicht in de wijze waarop de NBA tot een oordeel komt *"Daarmee leidt deze procedure bij het CBb nog niet tot een A-oordeel voor uw cliënt en zal nogmaals de bezwarenprocedure moeten worden doorlopen."*
Het eindoordeel voor een te nemen beslissing na de uitspraak van het College in maart 2017 is dus al in maart 2016 bekend (B-oordeel), er moeten alleen nog wat argumenten worden bij gezocht.
Het maakte voor de vaktechnisch adviseur en leden van de Raad niet uit of de vaktechnische reactie van klager 1 of 21 pagina's was *"maar liefst 21 pagina's geeft toch te denken.De getoetsten geven een zeer uitgebreide en gedetailleerde reactie die op onderdelen inhoudelijk ook nog steek houdt."* **(bijlage AC).**
Het eindoordeel (B-oordeel) stond al vast, vandaar dat niets is gedaan met de 21 pagina's reactie.
Als een getoetst kantoor een uitgebreide vaktechnische reactie geeft op de rapportage van ondeskundige toetsers wordt daar door de betrokkenen niets of onvoldoende mee gedaan zoals blijkt uit het verloop van de toetsing van klager **(bijlagen U, V, AK en AN).**
- 11.04 Deze vooringenomenheid heeft ook in september/oktober 2015 plaatsgevonden. Het maakte niet uit dat slechts "aanbevelingen" resteerden. Het eindoordeel stond al vast, dan maar een B-oordeel zonder "aanwijzingen" **(bijlage U).** Alles wijst erop dat het Bestuur weigerachtig is om aan de hand van de toetsing tot een gunstig oordeel te komen voor het kantoor van klager.

Een te toetsen kantoor dient de vaktechnische onkunde van toetsers en Raad over zich heen te laten komen en het (onjuiste) oordeel gelaten te aanvaarden.

- 11.05 Ook uit het voorstel van de vaktechnisch adviseur voor een "B-oordeel zonder de verplichting een verbeterplan in te dienen" tijdens de schorsing van de hoorzitting van het College en de intrekking van de foute besluiten door het bestuur van de NBA zonder een nieuw besluit te nemen (toetsing zonder oordeel) blijkt de weigerachtigheid van de betrokken bestuursleden om tot een A-oordeel voor het kantoor van klager te komen.
- 11.06 Klager verwijt betrokkenen dat bij het eindoordeel van de Raad en de uitspraak op bezwaar het B-oordeel van de toetsers gehandhaafd diende te blijven. Hier is vervolgens een aantal argumenten bij gezocht. Deze vooringenomenheid is in strijd met de fundamentele beginselen van de VGBA die op de betrokkenen van toepassing zijn.
Om deze reden was sprake van een volstrekt onredelijke toetsing en volstrekt onredelijke uitspraak op bezwaar waarbij wet- en regelgeving systematisch niet is nageleefd, dan wel verkeerd is toegepast waardoor de betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld jegens het kantoor van klager.

Eindoordeel

- 12.01 Zowel bij het definitief toetsingsverslag, het eindoordeel van de Raad als de uitspraak op bezwaar zijn geen ernstige tekortkomingen geconstateerd. Bovendien ontbrak de wettelijk voorgeschreven motivatie. Volgens de verordening is bij het ontbreken van ernstige tekortkomingen het A-oordeel van toepassing op het getoetste kantoor.
Dat betrokkenen tot een verkeerd oordeel zijn gekomen, blijkt uit de intrekking van zowel het eindoordeel van de Raad als de uitspraak op bezwaar door het bestuur van de NBA. Dit wordt bevestigd door de vernietiging van de uitspraak op bezwaar door het College (**bijlage AN**).
- 12.02 Klager verwijt betrokkenen dat zij met de B-oordelen verkeerde besluiten hebben genomen waardoor klager is benadeeld. Door deze foutieve oordelen, waarbij wet- en regelgeving niet correct is toegepast, was sprake van een volstrekt onredelijke toetsing. Ten overvloede merkt klager hierbij op dat hiermee is aangetoond dat geen van de betrokkenen in redelijkheid tot het gegeven advies of genomen besluit heeft kunnen komen.
Hierdoor hebben de betrokkenen tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld jegens het kantoor van klager.

Conclusie

- 12.01 Wet en regelgeving wordt door betrokkenen stelselmatig niet nageleefd en/of verkeerd toegepast. Gezien het voorstaande en de ingediende tuchtklachten is klager van mening dat betrokkenen de integriteit missen om functies bij de NBA te vervullen.
Van de NBA en betrokkenen mag verwacht worden dat de NBA en betrokkenen een voorbeeldfunctie vervullen bij het correct naleven van wet- en regelgeving.
- 12.02 Omdat betrokkenen, terwijl zij royaal voor het tijdstip van het definitief toetsingsverslag c.q. het eindoordeel van de Raad op de hoogte waren van de gebreken in de toetsing van het kantoor van klager, zijn doorgegaan met het niet-naleven en/of verkeerd toepassen van wet- en regelgeving waardoor klager ernstig in zijn belangen is geschaad, is klager van mening dat het handelen van de 26 betrokken accountants in welke rol dan ook niet zonder tuchtrechtelijke gevolgen mag blijven.

_____ Accountants

Path:

- Kantoren
-
- Monitoring 2014
- ToetsGegevens / Recap
- Toetsdossier

Recapitulatie toetsing

Dossiernummer:

Hieronder doen de toetsers / doet de toetser een voorstel voor een eindoordeel over de kwaliteit van de uitgevoerde werkzaamheden gericht op het verkrijgen van een hoge mate van zekerheid dat opdrachten worden uitgevoerd in overeenstemming met de wettelijke en overige beroepsvoorschriften.

Naar aanleiding van de door de accountantspraktijk ingevulde oriëntatievragenlijst wordt in de onderstaande tabel per hoofdstuk van de oriëntatievragenlijst een toelichting of commentaar ingeven.

1. Fundamentele beginselen

(zie Oriëntatievragenlijst deel 2)

Bevindingen
Aanbevelingen
Aanwijzingen

2. Vaardigheden en bekwaamheden personeel

(zie Oriëntatievragenlijst deel 3)

Bevindingen
Aanbevelingen
Aanwijzingen

3. Aanvaarding en continuering van opdrachten

(zie Oriëntatievragenlijst deel 4)

Bevindingen
Aanbevelingen
Aanwijzingen

4. Planning van de werkzaamheden

(zie Oriëntatievragenlijst deel 5)

Bevindingen
Aanbevelingen
Aanwijzingen

5. Uitvoering van de werkzaamheden

(zie Oriëntatievragenlijst deel 6)

Bevindingen	
Aanbevelingen	
Aanwijzingen	

6. Inschakelen van deskundigen

(zie Oriëntatievragenlijst deel 7)

Bevindingen	
Aanbevelingen	
Aanwijzingen	

7. Documentatie van de werkzaamheden

(zie Oriëntatievragenlijst deel 8)

Bevindingen	
Aanbevelingen	
Aanwijzingen	

Recapitulatie Oriëntatievragenlijst**ADVIES VOOR DE ONDERDELEN:**

Worden in de praktijk assuranceopdrachten of overige assurance opdrachten (NVAK ass) uitgevoerd?	Nee
--	-----

1. Fundamentele beginselen (Oriëntatievragenlijst deel 2)

Omdat enkele aspecten van de fundamentele beginselen (beroepseisen) tot het fundament van het accountantsberoep worden gerekend, worden zij door de Raad afzonderlijk in de oordeelsvorming betrokken.

Aan Assurance Verwante Opdrachten:

a. Objectiviteit (Oriëntatievragenlijst vraag 2.5 t/m 2.11)	Voldoet niet
b1. Financiële belangen (Oriëntatievragenlijst vraag 2.12 t/m 2.19)	Voldoet
b2. Is er een adequate beroepsaansprakelijkheidsverzekering	Voldoet
d. Geheimhouding (Oriëntatievragenlijst vraag 2.20 t/m 2.22)	Voldoet
e1. Deskundigheid en zorgvuldigheid (Oriëntatievragenlijst vraag 2.23 t/m 2.24)	Voldoet niet
e2. Is voldaan aan de PE-verplichting	Voldoet
f. Stelsel van kwaliteitsbeheersing (Oriëntatievragenlijst vraag 2.25 t/m 2.32)	Voldoet niet
g. Naleving van het stelsel van kwaliteitsbeheersing (Oriëntatievragenlijst vraag 2.33 t/m 2.35)	Voldoet niet
i. Integere bedrijfsvoering	Voldoet

(Oriëntatievragenlijst vraag 2.36 t/m 2.40)	
j. Overig (Oriëntatievragenlijst vraag 2.41)	Voldoet

Overige onderdelen

2. Vaardigheden en bekwaamheden personeel (Oriëntatievragenlijst deel 3)	Voldoet niet
3. Aanvaarding en continuering van opdrachten (Oriëntatievragenlijst deel 4)	Voldoet niet
4. Planning van de werkzaamheden (Oriëntatievragenlijst deel 5)	Voldoet niet
5. Uitvoering van de werkzaamheden (Oriëntatievragenlijst deel 6)	Voldoet niet
6a. Inschakelen van deskundigen (Oriëntatievragenlijst deel 7)	Voldoet niet
6b. Is de waarneming adequaat geregeld?	Voldoet niet
7. Documentatie van de werkzaamheden (Oriëntatievragenlijst deel 8)	Voldoet niet
8. Rapportering	Voldoet niet

Aantal voldoet	6
Aantal voldoet niet	12

Resultaat dossieronderzoek

Type onderzoek	Soort cliënt	Voldoet	Aanwijzingen	Aanbevelingen
Keukenhandel	Keukenhandel	Nee		

	Wegenbouw	Wegenbouw	Nee

Verzekering	samenstel	Nee

Holding	Samenstelling	Nee		
---------	---------------	-----	--	--

Resultaat Toetsing

VOORSTEL VOOR HET EINDOORDEEL	B: Voldoet op belangrijke onderdelen niet
-------------------------------	---

De toetsers doen, op grond van de werkzaamheden die zij hebben verricht, aan de Raad een voorstel voor een eindoordeel. Het is de Raad die het eindoordeel vaststelt. De Raad kan daarbij besluiten om, in een specifieke situatie, af te wijken van het door de toetsers gedane voorstel.

Toelichting op dit voorstel	geen
-----------------------------	------

Er dient uitsluitend een toelichting te worden verstrekt indien dit dient ter motivering van een ander voorstel dan op grond van de procedure "Oordeelsvorming door toetsers" zou mogen worden verwacht.

Heeft de eindbespreking plaatsgevonden?	Ja
Leg de bevindingen hiervan kort vast :	zie gespreksverslag

Ondertekening

Met de invulling van de onderstaande velden verklaart de teamleider deze recapitulatie volledig en naar waarheid te hebben ingevuld.

De toetser(s), verklaart/verklaren dat op geen enkele wijze, direct noch indirect, enige relatie – betaald of onbetaald - te hebben onderhouden, onderhouden of zal/zullen onderhouden op het terrein van de regels en naleving van de interne kwaliteitsbeheersing in de meest ruime zin van het woord, met de op 2014/09/30 getoetste accountantspraktijk.

De Recapitulatie is ingevuld te	Rotterdam
Op	
Naam teamleider	
Naam toetser	

Bijlage BP

Deze website gebruikt cookies om uw ervaring te verbeteren. Door deze site te gebruiken, geeft u aan dat u hiermee akkoord gaat.

Steekproefcalculator

Wat is een acceptabele foutenmarge? %
 5% is een reguliere keuze

Welk betrouwbaarheidsniveau wil je? %
 Reguliere keuzes zijn 90%, 95%, or 99%

Uit hoeveel personen bestaat de onderzoekspopulatie?
 Geen idee? Kies voor 20000.

Welke mate van spreiding verwacht je in de data? %
 Reguliere keuze is 50%.

Aanbevolen steekproefomvang

Dit percentage bepaal je op basis van de mate waarin een bepaalde foutenmarge acceptabel is. Hoe groter de mate van spreiding in de data, hoe kleiner de foutenmarge mag zijn die je als onderzoeker accepteert.
 LET OP: Een lager percentage qua foutenmarge, zorgt ervoor dat een grotere steekproefomvang nodig is.

Het betrouwbaarheidsniveau is de mate waarin je onzekerheid over de juistheid van de uitkomsten toelaat. Een betrouwbaarheidsniveau van 100% is onmogelijk omdat het toeval altijd een bepaalde rol speelt. Een betrouwbaarheidsniveau van 95% is gangbaar, en betekent dat je in 95 van de 100 gevallen goed zit met de uitkomst, maar dus ook in 5 van de 100 gevallen fout.
 LET OP: Een hoger percentage qua betrouwbaarheidsniveau, zorgt ervoor dat de steekproefomvang groter moet zijn.

Uit hoeveel personen bestaat de onderzoekspopulatie waarvan je een willekeurige steekproef wilt trekken?
 LET OP: De steekproefomvang verandert niet veel voor populaties groter dan 20.000 personen. Kies als je geen idee hebt, dus voor 20000.

De mate van spreiding in de data heeft gevolgen voor de gewenste steekproefomvang. Als je geen idee hebt of de data aan de linker of rechterzijde van het midden ligt, kies je voor 50%.

Dit is de minimale aanbevolen omvang voor een representatieve steekproef van de onderzoekspopulatie. Het is uiteraard geen probleem om meer respondenten mee te nemen in de analyse.

Zendesk

Slimmere en eenvoudigere HR-support. Probeer 30 dagen gratis. Ga nu aan de slag. zendesk.nl

Alternatieve rekenmethoden Steekproefcalculator									
Met een onderzoekspopulatie van	20	10	5		Met een betrouwbaarheidsniveau van	75	50	35	
is jouw foutenmarge	9.45%	13.44%	19.65%		is de gewenste minimale steekproefomvang	25	9	5	

Aanvullende informatie over: Marktonderzoek - Representatieve Steekproef - Selecte en Aselecte Steekproef

Bereken de gewenste steekproefomvang bij Steekproefcalculator.com

Steekproefcalculator.com is een gratis dienstverlening om de gewenste steekproefomvang te berekenen. De omvang van een steekproef is afhankelijk van een drietal zaken. Allereerst is het van belang dat je de acceptabele foutenmarge duidelijk hebt. Vervolgens kies je een betrouwbaarheidsniveau. Op basis van de omvang van de onderzoekspopulatie en op basis van de verwachte mate van spreiding in de data, wordt met behulp van de acceptabele foutenmarge en het gekozen betrouwbaarheidsniveau de aanbevolen steekproefomvang berekend. Lees meer over: marktonderzoek, steekproef bepalen en typen steekproeven.

Deze steekproefcalculator tool is gebaseerd op een tool van Rasoft, Inc. - © 2013 - Steekproefcalculator.com

Deze website gebruikt cookies om uw ervaring te verbeteren. Door deze site te gebruiken, geeft u aan dat u hiermee akkoord gaat.

De site

Percent calculator

Percentages

Calculator data

Steekproefcalculator

Wat is een acceptabele foutenmarge? 5% is een reguliere keuze	5	%	Dit percentage bepaal je op basis van de mate waarin een bepaalde foutenmarge acceptabel is. Hoe groter de mate van spreiding in de data, hoe kleiner de foutenmarge mag zijn die je als onderzoeker accepteert. LET OP: Een lager percentage qua foutenmarge, zorgt ervoor dat een grotere steekproefgrootte nodig is.
Welk betrouwbaarheidsniveau wil je? Reguliere keuzes zijn 90%, 95%, of 99%	95	%	Het betrouwbaarheidsniveau is de mate waarin je onzekerheid over de juistheid van de uitkomsten toelaat. Een betrouwbaarheidsniveau van 100% is onmogelijk omdat het toeval altijd een bepaalde rol speelt. Een betrouwbaarheidsniveau van 95% is gangbaar, en betekent dat je in 95 van de 100 gevallen goed zit met de uitkomst, maar dus ook in 5 van de 100 gevallen fout. LET OP: Een hoger percentage qua betrouwbaarheidsniveau, zorgt ervoor dat de steekproefomvang groter moet zijn.
Uit hoeveel personen bestaat de onderzoekspopulatie? Geen idee? Kies voor 20000.	900		Uit hoeveel personen bestaat de onderzoekspopulatie vanuit je een willekeurige steekproef wilt trekken? LET OP: De steekproefgrootte verandert niet veel voor populaties groter dan 20.000 personen. Kies als je geen idee hebt, dus voor 20000.
Welke mate van spreiding verwacht je in de data? Reguliere keuze is 50%.	50	%	De mate van spreiding in de data heeft gevolgen voor de gewenste steekproefomvang. Als je geen idee hebt of de data aan de linker of rechterzijde van het midden ligt, kies je voor 50%.
Aanbevolen steekproefomvang	270		Dit is de minimale aanbevolen omvang voor een representatieve steekproef van de onderzoekspopulatie. Het is uiteraard geen probleem om meer respondenten mee te nemen in de analyse.

Zendesk

Slimmere en eenvoudigere HR-support. Probeer 30 dagen gratis. Ga nu aan de slag. zendesk.nl

Alternatieve rekenmethoden Steekproefcalculator

Met een onderzoekspopulatie van	20	10	5	Met een betrouwbaarheidsniveau van	75	90	95
is jouw foutenmarge	21.68%	30.83%	43.73%	is de gewenste minimale steekproefomvang	115	44	5

Aanvullende informatie over: Marktonderzoek - Representatieve Steekproef - Selectie en Aselecte Steekproef

De site

Kwantitatief onderzoek

Bovenkleding

Online Media

Berekenen de gewenste steekproefgrootte bij Steekproefcalculator.com

Steekproefcalculator.com is een gratis dienstverlening om de gewenste steekproefomvang te berekenen. De omvang van een steekproef is afhankelijk van een drietal zaken. Allereerst is het van belang dat je de acceptabele foutenmarge duidelijk hebt. Vervolgens kies je een betrouwbaarheidsniveau. Op basis van de omvang van de onderzoekspopulatie en op basis van de verwachte mate van spreiding in de data, wordt met behulp van de acceptabele foutenmarge en het gekozen betrouwbaarheidsniveau de aanbevolen steekproefomvang berekend. Lees meer over: marktonderzoek, steekproef bepalen en typen steekproeven.

Deze steekproefcalculator tool is gebaseerd op een tool van Rasoftware, Inc. - © 2013 - Steekproefcalculator.com