

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/3, 4, 5, 6, 7, 8 en 9 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummers 12/3, 12/4, 12/5, 12/6, 12/7, 12/8 en 12/9 Wtra AK van 18 oktober 2013 van**

1. ir. **X MRE**,  
wonende te [woonplaats],
2. de besloten vennootschap **X B.V.**,  
gevestigd te [plaats],  
vertegenwoordigd door ir. X,
3. ir. drs. **X1**,  
wonende te [woonplaats],
4. de besloten vennootschap **X1 MANAGEMENT B.V.**,  
gevestigd te [plaats],  
vertegenwoordigd door ir. drs. X1,

#### **KLAGERS,**

t e g e n

1. drs. **Y**,
2. **Y1**,
3. drs. **Y2**,
4. **Y3**,
5. drs. **Y4**,
6. drs. **Y5**,
7. drs. **Y6**,

allen registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],

#### **BETROKKENEN,**

raadvrouw: mr. N.E.N. de Louwere.

#### **1. Het verloop van de procedure**

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

- het op 2 januari 2012 ingekomen klaagschrift van 2 januari 2012 met bijlagen;
- het op 2 april 2012 ingekomen verweerschrift van 30 maart 2012 met bijlagen;

- de op 1 mei 2012 en op 6 juni 2012 ingekomen nadere stukken van klagers;
- de op 11 juni 2012 ingekomen faxbrief van betrokkenen van 11 juni 2012.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 22 juni 2012. Klagers 1. (hierna: X) en 3. (hierna: X1) zijn in persoon en namens klaagsters 2. (hierna: X B.V.) en 4. (hierna: X1 B.V.) verschenen. Betrokkenen 2., 4. en 7. zijn in persoon verschenen, tot bijstand vergezeld van mr. N.E.N. de Louwere, advocaat te Waalre, die eveneens betrokkenen 1., 3., 5, en 6. vertegenwoordigde. Iedere betrokkene wordt hierna ook met zijn familienaam aangeduid.

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

1.4 Na sluiting van de behandeling ter zitting heeft de raadvrouw van betrokkenen bij brief van 14 augustus 2013, welke in afschrift aan klagers is toegezonden, nog overgelegd de uitspraak van de Raad van Tucht van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs van 28 januari 2013, gewezen op een klacht van opgemelde klagers tegen na te melden mr. A.

## **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 Betrokkenen zijn openbaar accountant en lid van of werkzaam voor de maatschap B Accountants en Fiscalisten te [plaats] (hierna: B Accountants). Y1 en Y3 vormen samen het bestuur van B. Zij hebben de dagelijkse leiding en zijn verantwoordelijk voor het gevoerde beleid. Y1 en Y3 zijn ingeschreven als extern accountant bedoeld in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta).

Lid van de maatschap is eveneens mr. A (hierna: A), fiscaal jurist en lid van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs. Voorts is voor de maatschap werkzaam mr. C (hierna: C), civiel jurist.

2.2 X is bestuurder van D B.V. (hierna: D). X B.V. is 50% aandeelhouder van D. De heer E, bestuurder van F Nederland B.V. (hierna: F) en voorts betrokken bij de vennootschappen F GmbH, G (G) GmbH, (hierna: E) is eveneens bestuurder van D. F Nederland B.V. is 50% aandeelhouder van D. Eind 2009 is tussen X B.V. en E een conflict ontstaan dat tot verschillende gerechtelijke procedures heeft geleid.

X is een procedure gestart bij de Ondernemingskamer en via het Nederlandse Arbitrage Instituut.

E is (al dan niet namens de vennootschappen waarbij hij betrokken is) een drietal procedures gestart en wel:

- een procedure inzake een vordering van € 2.434.000,- van G GmbH op X en X B.V.;
- een strafrechtelijke aangifte van verduistering door X van € 2.434.000,- bij de Staatsanwaltschaft te [plaats] met daarop volgend onderzoek door het Landeskriminalamt te [plaats];

- een aanvraag en toekenning van het faillissement van D B.V.

Bij deze procedures is E ondersteund door B Accountants.

2.5 Per brief van 29 januari 2010 heeft A zich gewend tot Accountants<sup>1</sup> (destijds accountant van F en D) vanwege het verzoek van F aan B met ingang van het boekjaar 2009 als accountant en fiscalist te fungeren.

2.6 Eveneens bij brief van 29 januari 2010 heeft A, optredende namens E als bestuurder en middellijk aandeelhouder van D, zich tot X en X B.V. gewend met het oog op de algemene vergadering van aandeelhouders van D op 12 februari 2010. In deze brief is onder meer weergegeven:

*Van de zijde van [E],(..), is ernstige twijfel ontstaan over de financiële afwikkeling van het project Leipzig tussen de betrokken partijen.(...)*

*Aangezien [X] de feitelijke bestuurder van D B.V. is zullen wij namens [E] inzage vragen in de financiële administratie van D B.V. (...)*

*Dienaangaande wenst [E] informatie te ontvangen op welke wijze de financiële afwikkeling van het project boekhoudkundig is verwerkt. Met name wordt inzage en uitleg verlangd met betrekking tot de uitbetaling van een bedrag groot € 2.450.000,- door G aan DNK X Partners B.V. (...) voor de projecten Leipzig en Norderstedt. In dit bedrag is naar onze mening de betaling van factuurnummer 2007-78 ad € 2.434.000,- inbegrepen. (...)*

2.7 X1 B.V. is vanaf begin 2010 als financier betrokken bij D. Met X is op 15 februari 2010 een leningsovereenkomst aangegaan met zekerheden in de vorm van verpanding van bepaalde vorderingen die D had op derden. Deze lening is op 4 maart 2010 verhoogd tot € 1.250.000,-.

2.8 In een brief van 12 maart 2010 van A aan X en X B.V. is onder meer opgenomen: *'[E] te [plaats] verzocht ons in zijn hoedanigheid van zelfstandig bevoegd bestuurder van D B.V. het volgende onder uw aandacht te brengen.*

*Zoals u bekend zijn (...) vragen gesteld omtrent de betalingen die D BV dient te ontvangen van G GmbH (...)te [plaats] inzake onder andere het door D uitgevoerde project Leipzig.*

*Uit onderzoek is gebleken dat u (...) een nota aan G heeft gezonden, waarin u een bedrag aangaande diensten voor het project (...) te [plaats] aan deze in rekening brengt van € 2.434.000,- terwijl D B.V. als contractpartner jegens G gold en de facturatie dusdoende door D B.V. had dienen plaats te vinden en D B.V. ook gerechtigd is tot ontvangst van een bedrag van deze betaling. (...)*

*Voor cliënt (...)staat daarmee vast dat D B.V. als zodanig is benadeeld en u (...) ten onrechte heeft bewerkstelligd dat een betaling van tenminste € 2.450.500,- aan D B.V. is onthouden. (...)*

*Hieruit vloeit voor dat [X] zonder recht of titel een bedrag van € 2.450.500 heeft ontvangen en kennelijk onder zich gehouden heeft (...). Van de zijde van de G is dan ook, naar cliënt begrijpt, restitutie gevorderd wegens onverschuldigde betaling.*

*Cliënt raakt er meer en meer van overtuigd dat [X] in persoon op een wijze gebruik maakt van de aan hem in verschillende hoedanigheden ter beschikking staande bevoegdheden, dat daardoor het belang van D B.V. aanzienlijk wordt geschaad.*

*(...) Zo zijn niet alleen de hierboven bedoelde middelen ten onrechte niet bij D B.V. terecht gekomen, maar blijkt thans dat (...) door tussenkomst van [X] activa zijn bezwaard met een pandrecht en er een geldleningsovereenkomst is aangegaan met het tot het concernverband van [X] behorende X1 management B.V. Onduidelijk is waarom deze geldleningsovereenkomst noodzakelijk was en waarom daartoe een zo ver strekkend*

*pandrecht nog diende te worden verleend op een tijdstip waarop reeds volop duidelijk was dat de relatie E-X alleszins gebrouilleerd is.(...)*

*Langs deze weg stellen wij namens de heer E en D B.V. [X] dan ook in persoon aansprakelijk voor de schade (...).*

2.9 Per brief van 17 maart 2010 heeft A namens E de rechtbank [plaats] verzocht om twee bij de rechtbank aanhangige procedures tussen F/E en X B.V. gezamenlijk en op een latere dan de reeds geplande datum te behandelen. In die brief is onder meer opgenomen:

*(...) De verhouding tussen partijen is volstrekt gebrouilleerd en [E] onderzoekt thans de rechtmatigheid van geldstromen, aangezien er concrete aanwijzingen zijn dat een bedrag van € 2.500.000 door tussenkomst van [X B.V.] (...) zijn onthouden althans onder valse voorwendsels zijn weggesluisd naar een andere B.V. van [X].*

2.10 Y1 en Y6 hebben een rapport van feitelijke bevindingen (hierna: het Rapport) opgesteld en dit op 23 maart 2010 aan E verstrekt. Het rapport ziet op de uitkomsten van een onderzoek naar de nakoming van verplichtingen door G GmbH ten opzichte van D, voortvloeiend uit de tussen G Logistic AG en D gesloten samenwerkingsovereenkomst. In dit rapport is onder meer opgenomen [met letteraanduiding door de Accountantskamer]:

*Wij hebben, (...) onderzocht in hoeverre G haar verplichtingen jegens D B.V. (hierna te noemen D) is nagekomen met betrekking tot het project Leipzig I. Met name is ons onderzoek gericht op de door D bij G in rekening gebrachte bedragen en de door G ten aanzien van dit project verrichte betalingen. (...)*

*Wij hebben onze werkzaamheden verricht in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder Standaard 4400 (...). (...)*

*Uit ons onderzoek zijn de navolgende feitelijke bevindingen gebleken.*

*(...)*

*[a.] Aangezien geen vennootschap van de X-groep partij is in de tussen G en D gesloten overeenkomst met betrekking tot projectbegeleiding, is dit bedrag dan ook onterecht door X International in rekening gebracht en onterecht door (...) onder zich gehouden.*

*(...)*

*[b.] Ondanks het feit dat, (...) worden toch door X c.s. in 2009 betalingen aan D verricht zonder dat hier een rechtsgrond voor is geconstateerd.*

*(...)*

*[c.] Bij afronding van het project Leipzig I had tenminste facturatie van dit bedrag en verantwoording in de jaarrekening dienen plaats te vinden. Door de gevolgde wijze van verantwoorden wordt het resultaat van de vennootschap negatief beïnvloed.*

*[d.] In tegenstelling tot hetgeen is overeengekomen tussen partijen worden door X c.s. bij G bedragen inzake architectkosten rechtstreeks in rekening gebracht. Voor D is het dientengevolge niet mogelijk de hoogte van de declaratiestromen en de naleving van de overeenkomsten met G te beheersen. (...)*

2.11 Dit Rapport is door E, bijgestaan door C en A, in een arbitrageprocedure gebruikt en heeft een rol gespeeld in voormelde strafklacht bij de Staatsanwalt te [plaats].

2.12 Op aanvraag van F is op 16 november 2010 het faillissement van D uitgesproken. Als gevolg van dit faillissement is de door X1 B.V. aan D verstrekte lening - vooralsnog - oninbaar gebleken.

2.13 In een aan X en X1 B.V. gerichte brief van 30 december 2011 van B Accountants, vertegenwoordigd door haar bedrijfsjurist mr. H is in reactie op een klacht inzake D opgenomen:

*(...) Wij constateren dat uw klacht zich feitelijk richt tegen het beroepsmatig handelen van een van onze bedrijfsjuristen en een van onze fiscalisten. Zij zijn als enige van onze organisatie rechtstreeks betrokken geweest bij de juridische geschillen welke tussen u persoonlijk en enkele van de BV's waarin u participeert enerzijds en de heer E, respectievelijk F Nederland BV en F GmbH anderzijds, hebben gespeeld en nog spelen. Zij handelden daarbij in de hoedanigheid van (proces)gemachtigde/adviseur van de heer E c.s. U liet zich bijstaan door twee advocaten. U en de rechtspersonen voor wie u optreedt, zijn voor ons dus een tegenpartij in een juridisch geschil; (...). Ook is duidelijk dat C en A op geen enkele wijze handelden als accountant, terwijl evenmin accountantsgerelateerde werkzaamheden door hen werden verricht, waardoor de door accountants in acht te nemen gedragscode niet van toepassing is.*

### **3. De klacht**

3.1 Klagers vinden dat betrokkenen de in de VGC opgenomen fundamentele beginselen niet in acht genomen hebben en hebben meer specifiek aan hun klaagschrift het volgende ten grondslag gelegd:

a. klagers verwijten Y1 en Y6 opsteller te zijn geweest van het Rapport en meer in het bijzonder dat zij met beperkte informatie en in zeer korte tijd, namelijk drie werkdagen, een eenzijdig, onzorgvuldig en feitelijk onjuist Rapport opgesteld hebben;

b. klagers verwijten B Accountants aangaande het Rapport:

1. dat zij heeft toegelaten dat het Rapport zou worden gebruikt in de juridische procedures terwijl het louter het standpunt van haar opdrachtgever bevat en niet berust op waarheidsvinding;

2. dat op geen enkele manier bij de totstandkoming van het Rapport hoor en wederhoor is toegepast;

3. het Rapport nooit bijgesteld te hebben terwijl X B.V. op 4 en 5 augustus 2010 nog zeer veel informatie ter beschikking heeft gesteld aan B Accountants. Op 2 november 2010 heeft B Accountants het rapport ongewijzigd ingebracht in een juridische procedure tegen klagers en voor 2 november 2010 verwees B Accountants naar het aan het Rapport ten grondslag liggende onderzoek.

c. klagers verwijten B Accountants voorts:

1. de conclusies in de brieven van 29 januari 2010, 12 maart 2010 en 17 maart 2010 in twee juridische procedures naar buiten te hebben gebracht terwijl deze zeer onbetrouwbaar waren;

2. dat zij aan E ontoelaatbare middelen beschikbaar heeft gesteld waarmee deze de procedure via het NAI kon ondermijnen, het faillissement van D kon aanvragen en een verpanding van een vordering (als zekerheid voor een lening) door D aan X1 B.V. kon bestrijden;

3. dat B Accountants klagers in de procedure bij de ondernemingskamer, inzake de vordering van G bij de rechtbank [plaats] tegen X c.s, en de strafklacht bij de Staatsanwalt te [plaats] hebben bijgestaan, terwijl het door hen ingenomen standpunt is gebaseerd op onbetrouwbaar onderzoek en D heeft opgedragen een vordering bij de curator van G in te dienen; en

4. aan de procedure bij de ondernemingskamer is volgens klagers ook een door E met behulp van B Accountants vervalst document ten grondslag gelegd en het kantoor heeft onterecht een frauderende medewerker/assistent van D respectievelijk E beschermd.

#### **4. De gronden van de beslissing**

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

4.1 Op grond van artikel 33 van de Wet op de registeraccountants (oud, hierna: Wet RA) was, en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens die wet 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 nu dit plaats had na 1 januari 2007 onder meer worden getoetst aan de sinds deze datum vigerende Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle registeraccountants geldende) deel A en het (voor openbaar registeraccountants geldende) deel B1.

4.3 Daarnaast geldt dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige 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 Accountantskamer stelt voorop ter zitting te hebben bepaald kennis te nemen van de door klagers overgelegde stukken die in de Duitse taal zijn opgesteld, voor zover klagers daaraan in het klaagschrift en ter zitting refereren. Voorts merkt de Accountantskamer op niet bevoegd te zijn tot het (bindend) aanstellen van scheidsmannen ter bepaling van enige schade zoals ook door klagers is verzocht.

Daarnaast merkt de Accountantskamer op dat zij geen acht kan slaan op de inhoud van de door de raadvrouw van betrokkenen hiervoor onder rechtsoverweging 1.4 overgelegde uitspraak van de Raad van Tucht van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, gewezen op een door klagers tegen A ingediende klacht, en dus ook aan klagers bekend. Wel zal de Accountantskamer hierna acht slaan op het enkele feit dat A als lid van desbetreffende orde voor zijn handelen tuchtrechtelijk aanspreekbaar is. De raadvrouw van betrokkenen noch klagers heeft/hebben in verband met die tuchtrechtspraak om heropening van de behandeling ter zitting verzocht; de Accountantskamer acht daartoe ambtshalve ook onvoldoende termen aanwezig.

4.5 Klachtonderdelen a. en b.2. betreffen de wijze van totstandkoming van het Rapport en lenen zich voor gezamenlijke behandeling.

4.5.1 Het Rapport is opgemaakt op verzoek van A in opdracht van F, met als enige onderzoeksdoelstelling - zo blijkt uit het Rapport - de vraag of er voldoende grondslag bestaat voor het entameren van een enquêteprocedure. De opstellers van het rapport, Y1 en Y6, hebben in het Rapport vermeld dat zij de werkzaamheden hebben verricht in overeenstemming met het Nederlands recht, waaronder Standaard 4400 "Opdrachten

tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie”. Ingevolge punt 4. en punt 18. aanhef en onder i., van Standaard 4400 verricht de accountant die werkzaamheden die hij en de entiteit en mogelijke andere belanghebbenden zijn overeengekomen en rapporteert hij over de feitelijke bevindingen.

4.5.2 Y6 en Y1 hebben naar het oordeel van de Accountantskamer in het Rapport, hierboven onder 2.10 onder a. tot en met d. opgesomd, echter vergaande conclusies ten nadele van X en de aan hem gelieerde ondernemingen getrokken welke niet passen in een rapport op grondslag van Standaard 4400. Deze conclusies hebben bovendien het karakter van de uitkomsten van een persoonsgericht onderzoek, zoals bedoeld in de ‘Praktijkhandreiking persoonsgerichte onderzoeken’ van het NIVRA - thans de Nba - volgens welke handreiking het voor het verkrijgen van een deugdelijke grondslag daarvan aangewezen is om conclusies te trekken en te verwoorden na hoor en wederhoor dan wel - anderszins - in vervolg op een handelwijze die (ook) voldoet aan de basisprincipes, verplichtingen en essentiële werkzaamheden uit wet- en regelgeving. Van het volgen van één van beide handelwijzen hebben Y6 en Y1 geen blijk gegeven. Zoals in het Rapport en in het verweerschrift is aangegeven, zijn zij uitgegaan van door één belanghebbende partij, namelijk E, aangereikte stukken terwijl zonder meer voor een deugdelijke grondslag van de getrokken conclusies nadere informatie van (één of meer) klagers noodzakelijk zou zijn geweest. Daaraan doet niet af, zoals in het verweerschrift is betoogd, dat het rapport alleen voor interne doeleinden was bestemd, een beperkte context van onderzoek had en dat aan het rapport was toegevoegd dat het rapport niet aan derden mocht worden verstrekt zonder uitdrukkelijke toestemming vooraf van de opstellers ervan, omdat dat niet maakt dat betrokkene heeft voldaan aan de basisprincipes, verplichtingen en essentiële werkzaamheden uit wet- en regelgeving.

4.5.3 Reeds daarom ontbeert het rapport een deugdelijke grondslag en komt dit in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. Voor zover klachtonderdeel a. en b.2. is gericht tegen Y1 en Y6 zijn deze dan ook gegrond.

4.5.4 Daarbij valt op dat Y1 en Y6 zich bij het ter hand nemen van de opdracht tot het opstellen van het Rapport kennelijk niet bewust zijn geweest van enige bedreiging nu zij zonder voldoende door te vragen bij A, fiscalist en relatiebeheerder van E, of bij de onder A's verantwoordelijkheid handelende medewerker C, de opdracht hebben aanvaard. Y6 heeft immers ter zitting naar voren gebracht niet op de hoogte te zijn geweest van de verleende bijstand door A en C aan E en de achtergrond van het verzoek voor het uitvoeren van de opdracht. Dat laatste bevreemdt de Accountantskamer nu uit het slot van het Rapport blijkt dat Y1 en Y6 wel op de hoogte waren dat hun rapport tot doel had om in te schatten of een enquêteprocedure zinvol was.

4.5.5 Voor zover klachtonderdeel b.2. tot de betrokkenen Y, Y2, Y3, Y4 en Y5 is gericht, is niet gebleken dat zij enige bemoeienis hebben gehad met de in dit onderdeel verweten handelwijze zodat niet kan worden staande gehouden dat zij daarvoor zelfstandig en tuchtrechtelijk (rechtstreeks) verantwoordelijk zijn noch is gebleken dat zij daarvoor, conform het onder 4.6.5 opgenomen uitgangspunt, om reden van het ontbreken van een rechtstreeks verantwoordelijke accountant, verantwoordelijk gehouden zouden moeten worden.

4.6 Wat klachtonderdeel b.1. betreft, geldt het volgende.

4.6.1 Klagers hebben in hun klaagschrift toegelicht met 'B accountants' te doelen op de betrokken accountants gezamenlijk of op elk van hen afzonderlijk. Klagers hebben naar voren gebracht dat 'B Accountants' het Rapport, ondanks het daarin opgenomen voorbehoud dienaangaande, inzet of laat inzetten in de juridische procedures bij het NAI (de arbitrage) en de Staatsanwalt te [plaats] (de strafklacht). Dit is door betrokkenen beaamd, zij het dat zij hebben betoogd dat de opstellers van het rapport - te weten Y1 en Y6 - pas achteraf eind 2011 hebben geconstateerd dat de verstrekking van die rapportage door hun naaste collega's A en C aan derden had plaatsgevonden en dat zij nooit zouden hebben ingestemd met een verzoek vooraf om de rapportage te mogen gebruiken voor een ander doel dan waarvoor deze is opgemaakt, vanwege de beperkte doelstelling van het rapport en de aanzienlijke kans dat het rapport inmiddels door de tijd zou zijn ingehaald. Deze nuancering ten spijt staat vast dat A en C in diverse procedures hun cliënt hebben bijgestaan en dat daarbij door hen een beroep is gedaan op het Rapport.

4.6.2 In het Rapport hebben Y1 en Y6, zoals de aard en strekking van een persoonsgericht onderzoek meebrengen, vanwege het risico dat de rapportage door de opdrachtgever voor andere doeleinden wordt gebruikt dan bij de opdrachtbevestiging is afgesproken, vermeld dat de rapportage uitsluitend bestemd is voor gebruik bij een door F/E uit te voeren beoordeling van de vraag of voldoende grondslag bestaat voor het entameren van een enquêteprocedure en dat het rapport niet (geheel of gedeeltelijk) aan derden mag worden verstrekt, zonder uitdrukkelijke toestemming vooraf. Y1 en Y6 treft in zoverre geen verwijt.

4.6.3 Uit het verweer van alle betrokkenen, inhoudende dat zij pas door de onderhavige klacht hebben vernomen dat het Rapport door hun kantoorgenoot A en medewerker C voor een ander doel is gebruikt dan waarvoor het bestemd was, komt echter naar voren dat genoemd verbod binnen B Accountants feitelijk onvoldoende scherp is gesteld waardoor het opgenomen embargo binnen de eigen organisatie is geschonden. Daaraan ten grondslag ligt blijkbaar, zoals hierboven is gesignaleerd, dat Y1 en Y6 de opdracht van een relatie van A simpelweg hebben aanvaard en zich geenszins het risico hebben gerealiseerd dat A dan wel C bij de uitoefening van hun professie het Rapport - ondanks het opgenomen verbod en wellicht door vereenzelving met hun collega opstellers - toch zou verspreiden of zou inzetten in een juridische procedure, hetgeen ook is gebeurd.

4.6.4 Naar het oordeel van de Accountantskamer had het op de weg van Y1 en Y6 gelegen zich dat te realiseren en te voorkomen dat hun kantoorgenoten gebruik zouden kunnen maken van het Rapport zoals zij hebben gedaan. Door het niet onderkennen van bedoelde bedreiging en het achterwege blijven van een daarop gerichte waarborg overeenkomstig het ter zake in de VGC bepaalde, hebben Y1 en Y6 bij (de aanvaarding van het verzoek tot) het opstellen van het rapport tuchtrechtelijk verwijtbaar, want in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel A-100.4 sub d. VGC, gehandeld en is dit klachtonderdeel in zoverre gegrond.

4.6.5 Voorts heeft als uitgangspunt te gelden dat beroepshandelingen van een kantoor-genoot of diens medewerker (verricht onder de gemeenschappelijke naam van het accountantskantoor, wat meebrengt dat in het maatschappelijk verkeer het beeld ontstaat dat een accountant bij de uitvoering van die handelingen is betrokken) die zelf geen (register)accountant is en die, in afwijking van de door betrokkenen in hun verweerschrift aangehaalde uitspraak van de Accountantskamer van 5 maart 2010 (09/1332 Wtra Ak;



LJN: YH0096), niet direct aan een accountant zijn toe te schrijven, vallen onder verantwoordelijkheid van de dagelijks beleid bepalende accountant/bestuurder. Dit is, behoudens bijzondere omstandigheden, slechts anders indien de kantoorgenoot/ medewerker onderworpen is aan eigen tuchtrecht of de feitelijke handeling niet raakt aan het belang van de goede uitoefening van het accountantsberoep. Een andere opvatting zou er immers toe leiden dat aangaande een feitelijke handeling die raakt aan het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep in een dergelijke situatie een lacune zou ontstaan in de tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid van een accountant.

Nu echter in het onderhavige geval vaststaat dat A voor zijn handelingen, en die van de in casu onder zijn verantwoordelijkheid werkzame C, aan eigen tuchtrecht onderworpen is, en overigens Y1 en Y6 als accountants ter zake al verwijt treft zoals hiervoor weergegeven, is er geen grond ook Y3 als bestuurder en mede-eindverantwoordelijke voor het beleid van B Accountants, er tuchtrechtelijk voor verantwoordelijk te houden dat het Rapport in weerwil van het embargo, en in strijd met normen ontleend aan het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep en de fundamentele beginselen van professioneel gedrag en deskundigheid en zorgvuldigheid, aan derden is verstrekt door A en C. Bijzondere omstandigheden om ondanks A eigen tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid Y3 dienaangaande aan te spreken op een niet-naleving van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing als bedoeld in de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan Assurance verwante opdrachten (NVAK-aav) zijn in onvoldoende mate gesteld of gebleken.

4.6.6 Voor zover klachtonderdeel b.1. zich tot de betrokkenen Y, Y2, Y4 en Y5 (niet zijnde bestuurders van B) is gericht, is niet gebleken dat zij enige bemoeienis hebben gehad met de in dit onderdeel verweten handelwijze zodat niet kan worden staande gehouden dat zij daarvoor zelfstandig en tuchtrechtelijk (rechtstreeks) verantwoordelijk zijn.

4.7 Ten aanzien van het verwijt in klachtonderdeel b.3. van klagers dat het Rapport, nadat X B.V. in augustus 2010 nog informatie ter beschikking heeft gesteld aan B Accountants, niet inhoudelijk is bijgesteld, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.7.1 Ter zitting heeft Y6 naar voren gebracht dat hij en Y1 (pas) kennis genomen hebben van de verspreiding van het rapport na ontvangst van het bericht in december 2011 dat klagers een klacht bij het NIVRA - thans Nba - hadden ingediend. Uitgaande van die mededeling of kennisname had het, gezien de in het Rapport door hen getrokken vergaande conclusies, in de rede gelegen dat Y6 en Y1 vanwege de door X B.V. ter beschikking gestelde informatie dit Rapport alsnog lieten aanvullen, wijzigen dan wel intrekken, maar in ieder geval daarvan kennis hadden gegeven aan A en C, klagers en F/E, zodat klagers bijvoorbeeld de Staatsanwalt daarover konden berichten. Nu Y1 en Y6 dat niet hebben gedaan, treft hen in zoverre een tuchtrechtelijk verwijt.

4.7.2 Voor zover betrokkenen hebben betoogd dat uit het Rapport duidelijk blijkt dat de uitkomsten niet zonder meer gelden na datum van afsluiting van de beschouwde periode en het Rapport helder is over welke documenten tot uitgangspunt hebben gediend, geldt dat zulks geen waarborg biedt tegen de bedreiging dat het Rapport bij welke besluitvorming of in welk juridisch geding dan ook als leidend wordt beschouwd en geen acht wordt geslagen op naderhand beschikbaar gekomen informatie of het belang daarvan wordt onderkend. Door hun nalaten hebben de voor de inhoud van het rapport direct verantwoordelijke accountants Y1 en Y6 aldus de bedreiging van een feitelijk

onjuist gebruik van het rapport in stand gelaten. Dit is in strijd met het beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid en hen tuchtrechtelijk te verwijten.

4.7.3 Voor zover dit klachtonderdeel tot de betrokkenen Y, Y2, Y3, Y4 en Y5 is gericht, is niet gebleken dat zij enige bemoeienis hebben gehad met de in dit onderdeel verweten handelwijze zodat niet kan worden staande gehouden dat zij daarvoor zelfstandig en tuchtrechtelijk (rechtstreeks) verantwoordelijk zijn noch is gebleken dat zij daarvoor, conform het onder 4.6.5 opgenomen uitgangspunt, om reden van het ontbreken van een rechtstreeks verantwoordelijke accountant, verantwoordelijk gehouden zouden moeten worden.

4.8 De verwijten opgesomd in klachtonderdeel c. betreffen naar het oordeel van de Accountantskamer specifieke verwijten over de wijze waarop de juristen A en/of C in verschillende juridische procedures uit naam van B Accountants zijn opgetreden als partijadviseur, belangenbehartiger dan wel gemachtigde van Xs voormalige zakenpartner E. Nu, zoals hiervoor al is overwogen, vaststaat dat A voor zijn handelen, en die van de in casu onder zijn verantwoordelijkheid werkzame A, aan eigen tuchtrecht onderworpen is, is er geen grond betrokkenen, waarvan niet aannemelijk is geworden dat zij enige betrokkenheid bij de litigieuze verwijten hebben gehad, tuchtrechtelijk daarvoor verantwoordelijk te achten.

4.9 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen.

Bij de beslissing omtrent het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van Y1 en Y6 en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan.

Y1 en Y6 hebben in strijd hebben gehandeld met het beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. Zij hebben niet van te voren ingeschat dat en op welke wijze hun collega-juristen, werkzaam voor de opdrachtgever van het Rapport, dit rapport zouden inzetten in geschillen van deze opdrachtgever met X en X B.V. Y6 en Y1 hebben in het rapport conclusies getrokken zonder de grondslag daarvoor goed en zorgvuldig overdacht te hebben en zij hebben niets gedaan om het rapport te actualiseren aan later beschikbaar gekomen informatie of om gebruikers omtrent de noodzaak daartoe te informeren. Ten onrechte hebben zij de hieraan klevende bedreigingen voor naleving van de fundamentele beginselen niet gesignaleerd, zodat zij het conceptueel raamwerk van de VGC onvoldoende hebben nageleefd en in strijd gehandeld met onder meer artikel A-100.5 en volgende VGC.

De Accountantskamer heeft meegewogen, naar ter zitting en in aansluiting op het verweer inzake de aanpassing van de interne organisatie is betoogd, dat bestuurder en beleidsbepaler Y3, nadat hij kennis heeft genomen van de handelwijze van A en C en van de impact van het Rapport, een aanpassing in de organisatie heeft ingezet waardoor hij thans kennis neemt van alle uitgaande stukken, dus ook van de brieven die uitgaan van de partners die geen accountant zijn, en dat C, die a-typisch werk verricht, onder een vorm van toezicht is geplaatst.

Voorts is meegewogen dat Y1 en Y6 niet eerder met de tuchtrechter in aanraking zijn geweest.

Alle omstandigheden in aanmerking nemend, acht de Accountantskamer het in deze klachtzaak passend en geboden aan Y1 en Y6 ieder de maatregel van berisping op te leggen.

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

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht tegen **Y1** op de klachtonderdelen a., b.1., b.2. en b.3. als hiervoor weergegeven **gegrond** en legt hem ter zake de maatregel op van **berisping**;

verklaart de klacht tegen **Y6** op de klachtonderdelen a., b.1., b.2. en b.3. als hiervoor weergegeven **gegrond** en legt hem ter zake de maatregel op van **berisping**;

verklaart de klacht voor het overige jegens Y1 en Y6, en jegens betrokkenen Y, Y2, Y3, Y4 en Y5 in zijn geheel, ongegrond; verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregelen in de registers, bedoeld in artikel 1, eerste lid sub i. Wtra voor zover elke betrokkene daarin is of was ingeschreven;

verstaat dat - overeenkomstig het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra - het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,00 (zeventig euro) door Y1 en Y6 aan klagers wordt vergoed.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. E.W. Akkerman en mr. A.D.R.M. Boumans (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden) in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 18 oktober 2013.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klagers betrokkenen dan wel de voorzitter van de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepsschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, postbus

20021, 2500 EA te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.