

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/1965 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 14/1965 Wtra AK van 15 december 2014 van

X1,
wonende te [woonplaats],
X2,
wonende te [woonplaats], [land],
X3,
wonende te [woonplaats],
KLAGERS,
raadsman: mr. K.M. Kole,

t e g e n

drs. Y,
registeraccountant,
wonende te [woonplaats],
BETROKKE,
raadsman: mr. A.C. van Campen.

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 5 augustus 2014 ingekomen klaagschrift van 28 juli 2014 met bijlagen;
 - het op 8 oktober 2014 ingekomen verweerschrift van 7 oktober 2014 met bijlagen;
 - de op 7 november 2014 ingekomen brief van 6 november 2014 van de raadsman van klagers met als bijlagen acht nadere producties.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 24 november 2014 waar zijn verschenen: klagers X1 en X3, mede namens klaagster X2, bijgestaan door mr. K.M. Kole, advocaat te Arnhem, en betrokkene, bijgestaan door mr. A.C. van Campen, advocaat te Uden.

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

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 Klagers zijn broers en zus. Zij zijn samen met hun oudste (half)broer [A] (hierna: [A]) kind van [B]. (hierna: [B]).

2.2 [B] en [A] hebben ieder voor zich in de periode voor 1993 onroerend goed gekocht als belegging. In 1993 zijn [B] en [A] gaan samenwerken in het beleggen in onroerend goed. Die samenwerking is als volgt gestructureerd: [B] heeft zijn onroerend goed overgedragen aan [B.V1.] (hierna: [B.V1.]), een vennootschap waarvan [B] toen alle aandelen hield. [B.V1.] is 49% van de aandelen in [B.V2.] (hierna: [B.V2.]) gaan houden. De resterende 51% van de aandelen in [B.V2.] werd gehouden door [B.V3.] (hierna: [B.V3.]), een vennootschap waarvan [A] enig aandeelhouder en enig bestuurder is. [B] en [A] waren beiden bestuurder van [B.V2.].

2.3 Tussen [B.V1.], [B.V3.] en [B.V2.] is op 11 november 1994 een maatschapsovereenkomst gesloten met ingang van 1 januari 1995 (hierna te noemen: de MSO 1994). Die overeenkomst bevat onder meer een afspraak over een management-fee voor [B.V1.] en [B.V3.] en over een uitkering van dividend, en de omstandigheden waaronder een en ander zou geschieden.

2.4 Op 15 november 1999 is [B.V3.] (naast [B]) benoemd tot zelfstandig bevoegd bestuurder van [B.V1.].

2.5 In 2000 is bij [B] de ziekte van Parkinson vastgesteld, in welk verband hij in 2004 is opgenomen in een verpleeghuis.

2.6 Op 26 juli 2001 heeft [B] zijn aandelen in [B.V1.], alsmede door hem gehouden aandelen in [B.V4.] en [B.V5.], overgedragen aan de in 1985 door hem opgerichte [Stichting1] (hierna [Stichting1]) tegen uitgifte van certificaten van aandelen aan [B].

2.7 Met ingang van 1 januari 2003 zijn [B.V3.] en [B.V1.] voor onbepaalde tijd een maatschap aangegaan, waartoe op 16 december 2004 een maatschapsovereenkomst is aangegaan (hierna: MSO 2004). In deze overeenkomst is onder meer een bepaling opgenomen omtrent de verdeling van winst bij verkoop van onroerende zaken.

2.8 Op 1 november 2006 is [B] afgetreden als bestuurder van [B.V1.] en [Stichting1]. Sindsdien is [B.V3.] enig bestuurder van beide rechtspersonen. Op 13 december 2006

heeft [B] een algemene volmacht afgegeven aan [C] (hierna: [C]) om zijn zaken te beheren en zijn belangen waar te nemen.

2.9 [C] heeft als fiscalist en adviseur vanaf eind jaren 80 van de vorige eeuw [A] en diens vennootschappen bijgestaan. In 1989 heeft [C] (de rechtsvoorgangster van) [D] Belastingadviseurs opgericht. Vanaf 1993 heeft [C] ook voor [B] en diens vennootschappen werkzaamheden verricht. Per 1 januari 2007 is [C] bij voormeld kantoor als partner uitgetreden, waarna hij nog wel werkzaamheden voor dat kantoor heeft verricht.

2.10 Op 15 december 2006 heeft een buitengewone algemene vergadering van aandeelhouders van [B.V1.] plaatsgevonden, waarbij aanwezig waren [A] als enig (indirect) bestuurder van [Stichting1] (de enige aandeelhouder van [B.V1.]) en als bestuurder van [B.V3.] en [C] als gevolmachtigde van [B] de houder van alle certificaten van aandelen in [B.V1.]). De notulen houden in dat de algemene vergadering de hierna te noemen maatschapsovereenkomsten 2006-I en 2006-II (hierna: MSO 2006-I en MSO 2006-II) heeft goedgekeurd en [C] heeft aangewezen als degene die bij een tegenstrijdig belang als bedoeld in artikel 2:256 BW [B.V1.] vertegenwoordigt.

2.11 De MSO 2006-I is op 15 december 2006 tussen [B.V1.], [B.V3] en [B.V2.] gesloten en strekt tot wijziging en aanvulling met terugwerkende kracht vanaf 1 januari 2005 van de afspraken opgenomen in de MSO 1994, onder meer betreffende de jaarwinst en winstverdeling. [C] heeft de MSO 2006-I namens [B.V1.] en, tezamen met [A], namens [B.V2.] ondertekend.

2.12 De MSO 2006-II is op 15 december 2006 tussen [B.V1.], vertegenwoordigd door [C], en [B.V3.] gesloten, en strekt tot wijziging en aanvulling met terugwerkende kracht vanaf 1 januari 2005 van de afspraken opgenomen in de MSO 2004, onder meer betreffende de jaarwinst en winstverdeling.

2.13 [B] is op 2 januari 2007 overleden. Klagers zijn met [A] elk voor 25% deelgenoot in de onverdeelde nalatenschap van [B], waarvan de certificaten van aandelen in [B.V1.] deel uitmaken.

2.14 [A] is bij testament van [B] benoemd tot executeur-testamentair. Op verzoek van klagers van juli 2008 heeft de kantonrechter te Hilversum bij beschikking van 26 februari 2009 [A] ontslagen als executeur-testamentair.

2.15 In augustus 2008 hebben klagers aangaande [B.V1.] een procedure aanhangig gemaakt bij de Ondernemingskamer van het gerechtshof te Amsterdam. Bij beschikking van 17 februari 2009 heeft de Ondernemingskamer een onderzoek bevolen naar het beleid en de gang van zaken van [B.V1.] vanaf 1 januari 1994, waarna mr. [E] te Amsterdam is aangewezen als onderzoeker. Aan die beschikking ligt ten grondslag - geparafraseerd - het oordeel dat in ieder geval vanaf 1 november 2006, toen [A], naast zijn positie als enig aandeelhouder en enig bestuurder van [B.V3.], (indirect) enig bestuurder was geworden van [Stichting1], [B.V1.] en [B.V2.], sprake was van tegenstrijdige belangen voor het bestuur van [B.V1.] en dat betwijfeld moet worden of [A], in zijn hoedanigheid van (indirect) bestuurder van [B.V1.] en [Stichting1] de te onderscheiden belangen op de juiste wijze gescheiden heeft gehouden, in het bijzonder bij de totstandkoming van de MSO 2006-I en MSO 2006-II, waarbij de Ondernemingskamer tevens

heeft betwijfeld of [C] als vertegenwoordiger van [B.V1.] bij de totstandkoming van die maatschapsovereenkomsten in voldoende mate onafhankelijk van [A] heeft gehandeld.

2.16 Het onderzoeksverslag van mr. [E] is op 21 april 2010 uitgebracht. Klagers hebben daarop op 16 juni 2010 de Ondernemingskamer verzocht, welk verzoek was gericht tegen [B.V1.] en [C], (onmiddellijke) voorzieningen te treffen.

2.17 Bij beschikking van 25 april 2012 heeft de Ondernemingskamer i) vastgesteld dat sprake is van wanbeleid van [B.V1.], waarvoor [A], [B.V3.], [Stichting1] en [C] verantwoordelijk zijn, ii) de besluiten van de AvA van [B.V1.] vernietigd van 15 december 2006 tot goedkeuring van de MSO 2006-I en MSO 2006-II en tot aanwijzing van [C] als vertegenwoordiger van [B.V1.] bij het aangaan van de MSO 2006-I en de MSO 2006-II, en iii) [B.V3.] ontslagen als bestuurder van [B.V1.]. In overweging 3.24 van deze beschikking is daartoe overwogen:

Uit vorenstaande volgt dat de maatschapsovereenkomsten 2006-I en 2006-II zeer nadelig waren voor [B.V1.] en zeer voordelig waren voor [B.V3.] zonder dat daarvoor een zakelijk motief bestond en dat [A] als (indirect) bestuurder van [B.V1.] daarbij zeer onzorgvuldig heeft gehandeld in het licht van (i) het tegenstrijdige belang tussen [B.V3.] en [A] enerzijds en [B.V1.] en [B] anderzijds en (ii) de gezondheidstoestand van [B] op grond waarvan [A] minst genomen ernstig rekening moest houden met de mogelijkheid dat [B] niet meer bij machte was de consequenties van de overeenkomsten te overzien en niet ingestemd zou hebben met de uit de overeenkomsten voortvloeiende nadelen voor [B.V1.] indien hij die gevolgen wel zou hebben overzien. De instemming van [B.V1.] met de maatschapsovereenkomsten 2006-I en 2006-II moet daarom als wanbeleid worden aangemerkt.

2.18 De rechtbank Amsterdam heeft bij vonnis van 1 november 2012 bepaald dat er bij [Stichting1] sprake is geweest van wanbeheer, waarna [B.V3.] is ontslagen als beheerder van de door [Stichting1] gehouden aandelen. Mr. [F] is daarop benoemd tot beheerder van de aandelen van [Stichting1].

2.19 De Ondernemingskamer heeft ing. [G] benoemd tot tijdelijk bestuurder van [B.V1.]. [B.V1.] vordert thans van [A] / [B.V3.] de terugbetaling van een bedrag van circa € 2,7 miljoen.

2.20 Betrokkene is als registeraccountant tot 1 januari 2012 als partner verbonden geweest aan [D] Registeraccountants (hierna: [D] RA). Sindsdien heeft betrokkene op incidentele basis werkzaamheden voor [D] RA verricht.

2.21 Betrokkene heeft vanaf eind jaren negentig van de vorige eeuw accountantswerkzaamheden verricht voor [B] en [A] en hun vennootschappen (samen: de [H] Groep). Die werkzaamheden zagen (onder meer) op samenstelling van de jaarrekeningen en incidentele advieswerkzaamheden. In november 2003 is de opdracht aan [D] RA beëindigd en zijn de accountantswerkzaamheden voor de [H] Groep ondergebracht bij een ander accountantskantoor.

2.22 In oktober 2007 heeft [D] RA in de persoon van betrokkene de accountantswerkzaamheden voor de [H] Groep in opdracht van [A] hervat. Nadat betrokkene eind 2011 door klagers aansprakelijk is gesteld, heeft hij zijn werkzaamheden voor [B.V1.] en [B.V2.] beëindigd. Betrokkene heeft daarbij zijn werkzaamheden voor [A], [B.V3.] en

haar dochtervennootschappen voortgezet en deze beëindigd na afronding in het voorjaar van 2014 van zijn werkzaamheden betreffende het boekjaar 2012.

2.23 Betrokkene heeft in de brief van 24 oktober 2008 aan de door [A] voor [B.V1.] en [B.V2.] ingeschakelde advocaat een reactie geschreven op een balanspresentatie van [B.V2.] per 2 januari 2007, opgesteld door een ander accountantskantoor. Deze brief is als bijlage ingebracht in de hiervoor in 2.15 bedoelde procedure bij de Ondernemingskamer.

2.24 Per brief van 10 november 2009, gericht aan [I] OG / [A], heeft betrokkene desgevraagd negatief geadviseerd op de vraag of het bedrijfseconomisch en financieringstechnisch mogelijk en/of wenselijk was een dividenduitkering te doen ten laste van de vrije reserves. Deze brief is ingebracht in de tussen klagers en [A] aanhangige civiele procedures.

2.25 Per brief van 13 augustus 2010, gericht aan de door [A] voor [B.V1.] ingeschakelde advocaat, heeft betrokkene zijn visie gegeven over de toepassing van de maatschapovereenkomsten en de daaruit voortvloeiende verdeling van de opbrengsten respectievelijk (netto)winsten.

2.26 Per brief van 8 maart 2012, gericht aan [B.V2.] / [A], heeft betrokkene desgevraagd de uitkomsten medegedeeld van zijn dossierraadpleging omtrent 'aangeschafte auto's en autokosten' en omtrent 'de verwerving en verwerking van het pand [straat] [plaats]'.

2.27 Per brief van 26 oktober 2012, gericht aan [B.V3.] / [A], heeft betrokkene een reactie verwoord op het voorlopig rapport van de tijdelijk bestuurder van [B.V1.]. In deze brief heeft betrokkene een uiteenzetting gegeven van zijn interpretatie van de MSO's 1994 en 2004 en de toepassing daarvan op de overwinst.

2.28 Per afzonderlijke brief van 26 oktober 2012, eveneens gericht aan [B.V3.] / [A], heeft betrokkene zijn visie / kanttekeningen gegeven bij de door de tijdelijk bestuurder van [B.V1.] voorgestelde correcties als gevolg van toepassing van de MSO's 1994 en 2004. In de in deze brief gegeven 'recapitulatie' heeft betrokkene vermeld dat hij op geen van de jaarrekeningen en andere cijfermatige overzichten ontleende bedragen een accountantscontrole heeft toegepast en dat hij derhalve geen oordeel uitspreekt over de getrouwheid van het cijfermateriaal.

3. De klacht

3.1 De klacht luidt dat betrokkene de fundamentele beginselen van integriteit, objectiviteit, vakbekwaamheid (naar de Accountantskamer begrijpt: deskundigheid en zorgvuldigheid), betrouwbaarheid (naar de Accountantskamer begrijpt: geheimhouding) en professionaliteit (naar de Accountantskamer begrijpt: professioneel gedrag) heeft geschonden, een en ander als bedoeld in artikel A-100.4 van de Verordening gedragscode (RA's) (hierna: VGC).

3.2 Ten grondslag aan de door klagers ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop gegeven toelichting, de volgende verwijten:

betrokkene heeft ten behoeve van (de voormalige bestuurder van) [B.V1.] aantoonbaar onjuiste en voor de [H] Groep zeer nadelige standpunten ingenomen, met als doel de uitkomst van het aan de Ondernemingskamer voorgelegde geschil te beïnvloeden, getuige de brieven van 24 oktober 2008, 10 november 2009, 13 augustus 2010, 8 maart 2012 en 26 oktober 2012; betrokkene heeft nagelaten maatregelen te nemen tegen het niet-integer handelen van de (voormalig) bestuurder van [B.V1.]; betrokkene heeft als gevolg van deze handelwijze actief vermogensonttrekkingen ondersteund en gehandeld in strijd met het belang van de vennootschappen van de [H] groep; betrokkene heeft misbruik gemaakt van vertrouwelijke informatie.

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 Wet op de Registeraccountants (oud; hierna: Wet RA), en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) 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 de Wet RA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Betrokkene heeft allereerst aangevoerd dat de klacht niet ontvankelijk is. Hij heeft daartoe een beroep gedaan op overschrijding van de in artikel 22 Wtra bedoelde driejaarstermijn. Daarnaast is volgens hem de klacht niet concreet in wat hem nu tuchtrechtelijk wordt verweten, terwijl betrokkene en zijn kantoor [D] RA al civiel aansprakelijk worden gehouden voor de brieven uit de periode van 24 oktober 2008 tot en met 26 oktober 2012. Ook dit heeft tot niet-ontvankelijkheid te leiden, aldus betrokkene.

4.2.1 Anders dan betrokkene meent, is, gelet op wat hiervoor onder 3. is verwoord, voldoende kenbaar wat hem tuchtrechtelijk wordt verweten. Een eventueel ontbreken van een toereikende onderbouwing van dat verwijt leidt daarbij niet tot niet-ontvankelijkheid van de klacht doch tot ongegrondverklaring daarvan.

4.2.2 De enkele omstandigheid dat de handelwijze van betrokkene en/of [D] RA betreffende (de inhoud van) bedoelde brieven door klagers in een civiele procedure ter discussie is / kan worden gesteld, neemt niet weg dat die handelwijze van betrokkene als aan tuchtrechtspraak onderworpen, voorwerp van een te beoordelen tuchtklacht kan zijn.

4.2.3 De klacht is ingediend op 5 augustus 2014. Artikel 22, eerste lid, Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra), zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, bepaalt dat de Accountantskamer een klacht niet in behandeling neemt indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar of meer is verstreken. Ook kan geen klacht meer worden ingediend indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2.4 Wat betreft de brieven van betrokkene van 24 oktober 2008, 10 november 2009 en 13 augustus 2010 moet worden aangenomen dat klagers, in verband met de indiening daarvan als bijlage in gerechtelijke procedures waarbij zij, klagers, als procespartij betrokken waren, kort nadien op de hoogte zijn geraakt van het bestaan en de inhoud van die brieven. Daaruit volgt naar het oordeel van de Accountantskamer dat klagers al vóór 5 augustus 2011 - en daarom tenminste drie jaren voor indiening van het klaagschrift - hebben geconstateerd, althans redelijkerwijs hebben kunnen constateren, wat zij thans in het verband van deze brieven aan betrokkene verwijten. In zoverre treft het beroep van betrokkene op niet-ontvankelijkheid van de klacht doel.

4.2.5 Anders dan betrokkene meent, brengt het enkele feit dat in de brief van 13 augustus 2010 (onder meer) wordt ingegaan op de toepassing en uitwerking van de MSO's 1994, 2004, 2006-I en 2006-II en dit onderwerp eveneens aan bod komt in de twee brieven van 26 oktober 2012 niet mee, dat de niet-ontvankelijkheid betreffende de brief van 13 augustus 2010 zich mede uitstrekt tot die brieven van 26 oktober 2012. Betrokkene miskent met zijn betoog niet alleen dat de inhoud van de brieven van 26 oktober 2012 niet slechts een eenvoudige herhaling of recapitulatie van de inhoud van de brief van 13 augustus 2010 bevat. Die brieven van 26 oktober 2012 betreffen daarentegen een hernieuwde en meer uitgewerkte uiteenzetting van zijn standpunt. Betrokkene ziet er voorts aan voorbij dat klagers hem tevens verwijten dat hij als voormalige accountant van [B.V1.] tot die brieven van 26 oktober 2012 is gekomen. Een en ander kan ook niet worden losgezien van gewijzigde omstandigheden zoals de beschikking van de Ondernemingskamer van 25 april 2012, het daarmee gepaard gaande ontslag van [A] als (indirect) bestuurder van [B.V1.] en de beëindiging door betrokkene eind 2011 van zijn werkzaamheden voor [B.V1.] en [B.V2.]. In zoverre faalt het beroep op niet-ontvankelijkheid van de klacht.

4.2.6 Een en ander betekent dat klachtonderdeel a. als weergegeven in overweging 3.2 alsmede de overige klachtonderdelen, voor zover al deze onderdelen zien op de brieven van 24 oktober 2008, 10 november 2009 en 13 augustus 2010, niet ontvankelijk zijn.

4.3 Het resterende handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, voor zover dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 1 januari 2014 worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1. Voor zover dit handelen en/of nalaten plaatshad ná 1 januari 2014 dient te worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.4 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop 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.

4.5 De klachtonderdelen stellen centraal het verwijt dat betrokkene te eenzijdig is geweest bij de behartiging van de belangen van enerzijds [B.V1.] en anderzijds [B.V3.], en (daardoor) bij de belangen van enerzijds klagers en anderzijds [A] als de (indirect) economisch belanghebbenden bij die rechtspersonen en zich te veel heeft laten leiden

door de belangen van [B.V3.] en [A] en te weinig door de belangen van [B.V1.] en klagers, althans de schijn daarvan op zich heeft geladen.

4.5.1 Ingevolge de artikelen A-100.2, A-100.4, B1-200.1, B1-200.3 en hoofdstuk B1-200 van de VGC neemt een accountant de in artikel A-100.4 van de VGC genoemde fundamentele beginselen in acht en maakt hij gebruik van het zogeheten conceptueel raamwerk in die zin dat hij bedreigingen signaleert voor een goede naleving van die beginselen en zo nodig waarborgen treft die de bedreiging wegnemen of terugbrengen tot een aanvaardbaar niveau.

4.5.2 Het voorgaande is te meer noodzakelijk indien de accountant, zoals in dit geval, op enig moment na aanvang van zijn dienstverlening aan een rechtspersoon of een groep van rechtspersonen, wordt geconfronteerd met een conflict tussen aandeelhouders, bestuurders en/of andere betrokkenen bij die rechtspersoon en/of tussen (de aandeelhouders, bestuurders en/of andere betrokkenen bij) de rechtspersonen binnen die groep, terwijl hij - betrokkene - zijn dienstverlening voortzet. In zo'n geval dient de accountant er in het bijzonder voor te waken dat zijn professioneel of zakelijk oordeel wordt aangetast door een tegenstelling van belangen, als bedoeld in artikel A-100.4 sub b. en uitgewerkt in hoofdstuk A-120 van de VGC, en heeft de accountant nog steeds het vertrouwelijke karakter te eerbiedigen van de informatie die hij in het kader van zijn beroepsmatig en zakelijk handelen van de rechtspersoon en/of rechtspersonen heeft verkregen.

4.5.3 Gelet op zo'n conflict en de daaruit voortvloeiende bedreigingen van niet te verwaarlozen betekenis voor de naleving van de fundamentele beginselen, heeft de accountant dan zichtbaar toepassing te geven aan het conceptueel raamwerk als bedoeld in artikel A-100.2 van de VGC en treft hij waarborgen die de bedreiging wegnemen of terugbrengen naar een aanvaardbaar niveau. Als een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis niet wordt gesignaleerd of geen afdoende waarborg wordt getroffen, levert dat een overtreding op van een (van toepassing geacht) fundamenteel beginsel, terwijl het aldus niet toepassing geven aan het conceptueel raamwerk een zelfstandige overtreding oplevert van het fundamentele beginsel van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 sub e. en uitgewerkt in hoofdstuk A-150 van de VGC.

4.5.4 In dit geval, zo moet worden vastgesteld, is betrokkene langjarig opgetreden als de accountant van zowel de vennootschappen van [B] als van de vennootschappen van [A] en de door hen gezamenlijk gedreven onderneming in [B.V2.]. Betrokkene heeft daarnaast ook een adviesrelatie onderhouden met [A] en ook - zo is gebleken - [B], althans diens vennootschappen, op incidentele basis van advies gediend. Het staat voorts vast dat betrokkene met zijn dienstverlening is voortgegaan nadat [B] is overleden en klagers - samen met [A] - de rechthebbenden werden op de door [B] (indirect) gehouden aandelenbelangen. Betrokkene moet dan ook als goed ingevoerd worden beschouwd, ook in het gegeven dat de zakelijke samenwerking van de (groepen van) vennootschappen - al dan niet op basis van een verleende volmacht - via aandeelhouders- of maatschapsovereenkomsten had geleid tot een aanmerkelijke en complexe verwevenheid onder meer voortvloeiend uit het ter beschikking stellen van middelen en gelden en afspraken over winstverdeling en dat een en ander zich afspeelde in een familieverhouding. Van betrokkene mag verlangd worden dat hij bekend is met het ervaringsfeit dat in een familieverhouding, waarin zakelijk wordt samengewerkt niet steeds zakelijk wordt gehandeld. In dit geval was het betrokkene voorts bekend dat [B] in de

jaren voorafgaand aan zijn overlijden op 2 januari 2007 te kampen had met een afnemende (geestelijke) gezondheid, dat [A] (indirect) de zeggenschap had verkregen over ook [B.V1.] en [Stichting1] en dat klagers op grote afstand stonden van wat in [B.V1.] en/of [Stichting1] aan de orde was dan wel aan de orde zou (kunnen) komen. Daarnaast was betrokkene ervan op de hoogte dat zich in 2008 een conflict tussen enerzijds klagers en anderzijds [A] openbaarde. Dit conflict heeft tot meerdere gerechtelijke procedures geleid, onder meer ten overstaan van de Ondernemingskamer die bij beschikking van 17 februari 2009 heeft geoordeeld dat, wat betreft de positie van [A], vanaf 1 november 2006 sprake was van tegenstrijdige belangen voor het bestuur van [B.V1.], en dat betwijfeld moet worden of [A], in zijn hoedanigheid van (indirect) bestuurder van [B.V1.] en [Stichting1], de te onderscheiden belangen op de juiste wijze gescheiden heeft gehouden, in het bijzonder bij de totstandkoming van de MSO 2006-I en MSO 2006-II. Tot slot is evident, getuige de aard van betrokkenes werkzaamheden betreffende de jaarrekeningen van de te onderscheiden rechtspersonen, dat betrokkene ervan op de hoogte was dat met de zakelijke samenwerking tussen de verschillende rechtspersonen en de daarmee samenhangende MSO's vele honderdduizenden dan wel miljoenen euro's waren gemoeid, en dat er dus grote financiële belangen speelden.

4.5.5 Tegen de achtergrond van al het voorgaande geldt allereerst dat niet is gebleken dat betrokkene enige aandacht heeft geschonken aan de bedreigingen voor zijn geheimhoudingsplicht (artikel A-140.1 lid a. van de VGC) en/of voor zijn objectiviteit (belangen- tegenstelling, zie de artikelen A-120.1 en A-120.2 van de VGC) door het blijven optreden als accountant van ook [A] en [B.V3.]. Dit geldt zowel na de aansprakelijkstelling eind 2011 door klagers aangaande de volgens hen ondergraven positie van [B.V1.], [B.V2.] en [Stichting1], waarmee betrokkene volgens klagers bemoeienis had, als na de beschikking van de Ondernemingskamer van 25 april 2012 waarin is vastgesteld dat sprake was van wanbeleid binnen [B.V1.] waarvoor [B.V3.], [A] én [C] (met wie betrokkene - via [D] RA en [D] Belastingadviseurs - in een bepaalde mate van verbondenheid stond) verantwoordelijk werden gehouden, dat sprake is van aanmerkelijke benadeling van [B.V1.] ten opzichte van [B.V3.], dat [A] dienaangaande zeer onzorgvuldig heeft gehandeld en dat [B.V3.] om die reden is ontslagen als bestuurder van [B.V1.], terwijl vaststaat dat betrokkene kort na die beschikking van de inhoud daarvan op de hoogte is geraakt. Reeds hierom heeft betrokkene de op hem rustende verplichting geschonden tot toepassing van het conceptueel raamwerk als bedoeld in artikel A-100.5 (juncto de artikelen A-100.2 en A-150.1, eerste zin) van de VGC.

4.5.6 Het staat vast dat betrokkene na het ontslag van [B.V3.] (en daarmee indirect van [A]) als bestuurder van [B.V1.] per 25 april 2012 de opdracht van [B.V3.] (in de persoon van [A]) heeft aanvaard om de bevindingen van (de nieuwe bestuurder van) [B.V1.] te commentariëren en zijn visie te geven op de uitwerking van de eliminatie van de MSO's 2006-I en 2006-II en de toepassing van de MSO's 1994 en 2004 voor de verdeling van de opbrengsten van [B.V1.] en [B.V2.]. Van betrokkene had, mede gelet op wat hiervoor in de overwegingen 4.5.2 tot en met 4.5.4 is overwogen, verwacht mogen worden dat hij - al dan niet naar analogie van het bepaalde in artikel B1-220.3 van de VGC - daarover vooraf overleg had gevoerd met (de nieuwe bestuurder van) [B.V1.] en/of (de nieuwe bestuurder van) [B.V1.] had aangeboden die opdracht ook voor [B.V1.] uit te voeren. In ieder geval mocht van betrokkene gevergd worden - alleen al omdat [B.V1.] tot recent langjarig een cliënt van (het kantoor van) betrokkene is geweest - dat hij ten opzichte van de oude en de nieuwe bestuurder van [B.V1.] en de economisch belanghebbenden bij deze rechtspersoon transparant was over zijn rol en

over wat zij van hem mochten verwachten. Gelet op het conflict tussen de betrokken partijen en de (bestaand hebbende) relatie van betrokkene met al deze partijen, zowel aan de ene als aan de andere zijde, had van betrokkene juist een dergelijke houding en dergelijk handelen verwacht mogen worden nu daardoor een tegenstelling in belangen voorkomen, althans overbrugd, had kunnen worden en betrokkene de bedreiging voor zijn objectiviteit had kunnen wegnemen. Door aldus de opdracht te aanvaarden en alleen voor [B.V3.] en [A] werkzaamheden te verrichten en [B.V1.] daarvan onkundig te houden, heeft betrokkene onvoldoende de in deze situatie te betrachten distantie in acht genomen. De omstandigheid dat de uitkomst van betrokkenes arbeid ter zake - in de vorm van de brieven van 26 oktober 2012 - nadien ter kennis van [B.V1.] is gebracht, doet daaraan niets toe of af.

4.5.7 Dat betrokkene de belangen van [B.V1.] dienaangaande daadwerkelijk heeft achtergesteld bij de belangen van [B.V3.], althans [A], vindt bevestiging in het gegeven dat betrokkene eind 2011 de opdracht van [B.V1.] en [B.V2.] heeft teruggegeven en zich aan de zijde van [B.V3.] en [A] heeft geschaard, waarin hij heeft volhard, ook na het oordeel van de Ondernemingskamer van 25 april 2012. Nog daargelaten dat het beëindigen van de opdracht van alleen [B.V1.] en [B.V2.] geen waarborg inhoudt tegen de bedreiging voor betrokkenes verplichting tot geheimhouding van vertrouwelijke informatie die hij bij zijn zakelijk optreden voor [B.V1.] en [B.V2.] heeft verkregen, stond het, gelet op wat hiervoor in de overwegingen 4.5.1 tot en met 4.5.3 is overwogen, betrokkene als accountant in een situatie als deze - een al geruime tijd bestaand conflict tussen de vier economisch belanghebbenden bij [B.V1.] en [B.V2.], waarbij betrokkene diensten heeft verleend zowel aan [B.V1.] en [B.V2.] als aan de vennootschap [B.V3.] die optreedt als bestuurder van [B.V1.], welke vennootschap ([B.V3.]) toebehoort aan één van de vier bedoelde belanghebbenden - niet (meer) vrij zijn dienstverlening eenzijdig te beëindigen, in die zin dat hij voortaan slechts aan één (zijde) van de strijdende partij(en) zijn diensten blijft verlenen, terwijl (de uitkomst van) die diensten (mede) gericht (kan/kunnen) zijn tegen de partij, waaraan betrokkene geen diensten meer verleent. In een dergelijke situatie was het aangewezen geweest dat betrokkene de opdrachtrelatie met beide strijdende partijen had beëindigd, hetgeen temeer geldt na de beschikking van de Ondernemingskamer van 25 april 2012 en het daaruit volgende ontslag van [B.V3.] als bestuurder van [B.V1.]. De beëindiging van de opdrachtrelatie met [B.V1.] en [B.V2.] en de continuering van de relatie met [B.V3.] - ook na 25 april 2012 - miskent dit alles.

4.5.8 De achterstelling van de belangen van [B.V1.] door betrokkene blijkt voorts uit het gegeven dat betrokkene, zo is ter zitting gebleken, bij de uitvoering van de opdracht voor [B.V3.], aldus ter ondersteuning van haar, [B.V3.]'s standpunt in het geschil met (de nieuwe bestuurder van) [B.V1.], zonder overleg met of toestemming van [B.V1.], gebruik heeft gemaakt van de zich onder betrokkene bevindende dossiers van [B.V1.]. Dit handelen is tevens in strijd met het voor hem geldende fundamentele beginsel van geheimhouding als bedoeld in artikel A-100.4 sub d. (juncto de artikelen A-140.1, lid a., sub 2. en A-140.6) van de VGC.

4.5.9 Steun voor genoemde aantasting van betrokkenes oordeelsvorming kan verder worden gevonden in de inhoud van de brieven van 26 oktober 2012.

4.5.9.1 Betrokkene wist of kon vermoeden dat zijn in de brieven van 26 oktober 2012 neergelegde reactie / visie (mede) ten grondslag zou worden gelegd aan het standpunt van [B.V3.] / [A] in het geschil met (de nieuwe bestuurder van) [B.V1.] (en indirect met

klagers), en (uiteindelijk) door de civiele rechter zou kunnen worden betrokken in diens oordeelsvorming over het standpunt van [B.V1.] dat [B.V3.] ten onrechte winsten en andere vergoedingen uitgekeerd heeft gekregen en deze diende terug te betalen.

4.5.9.2 In een dergelijke situatie heeft een accountant niet alleen het belang van zijn opdrachtgever/cliënt maar ook het algemeen belang te dienen (art. A-100.1 van de VGC). Dat brengt mee dat, gelet op de toegevoegde waarde die in het maatschappelijk verkeer aan een uiting van een accountant in een gerechtelijke procedure wordt toegekend, en het algemeen belang dat rechtspraak op objectieve waarheidsvinding berust, de betrokken accountant ervoor dient te zorgen dat zijn uiting deze waarheidsvinding niet belemmert door deze uiting te eenzijdig toe te spitsen op het standpunt/belang van de opdrachtgever/ cliënt, wat onder meer het geval is indien de inhoud ervan bijvoorbeeld niet volledig is, niet op deugdelijk onderzoek is gebaseerd of ten onrechte geen voorbehouden bevat.

4.5.9.3 In dit geval is het hiervoor bedoelde geenszins door betrokkene gewaarborgd, nu uit die brieven geenszins blijkt dat hij zich rekenschap heeft gegeven van niet slechts het oordeel van de Ondernemingskamer van 25 april 2012 dat - geparafraseerd - de MSO's 2006-I en 2006-II geen effect meer hadden, maar ook van de redengeving van dat oordeel, zoals vastgelegd in de overwegingen van die beschikking, en van de mede daaraan ten grondslag liggende bevindingen van de door de Ondernemingskamer benoemde onderzoeker mr. [E]. In die overwegingen is omstandig uiteengezet dat en waarom de MSO's 2006-I en 2006-II een aanzienlijke verslechtering inhielden ten opzichte van de voordien geldende maatschapsovereenkomsten en dat sprake is van een zeer aanzienlijke benadeling van [B.V1.].

4.5.9.4 Betrokkene is op die redengeving in zijn verhandeling, zoals neergelegd in de brief van 26 oktober 2012 betreffende de 'reactie op voorlopig rapport van de tijdelijk bestuurder van [B.V1.]', niet ingegaan en heeft zich daarentegen beperkt tot het standpunt dat er zijns inziens 'in wezen weinig verschillen zijn in de uitkomsten tussen de MSO's 1994 en 2004 enerzijds en de MSO's 2006-I/2006-II anderzijds'. Aan dat standpunt is een weinig ter zake doende algemene verhandeling van 2½ pagina's voorafgegaan over hoe begrippen als 'maatschapsaandeel' en 'brutowinst' moeten worden opgevat, terwijl betrokkene de relevante bepalingen in de MSO's 1994 en 2004 niet weergeeft, doch volstaat met het in stellige bewoordingen weergeven van zijn interpretatie daarvan, zonder dat kan blijken dat voor die interpretatie deugdelijke grond bestaat dan wel dat dienaangaande andere interpretaties mogelijk zijn, wat, gezien het oordeel van de Ondernemingskamer, geenszins voor denkbeeldig kan worden gehouden. Hetzelfde geldt voor de andere brief van 26 oktober 2012 betreffende de 'impact van de door tijdelijk bestuurder van [B.V1.] individuele voorgestelde correcties voor [B.V3.] en/of [A] in privé'.

4.5.9.5 Uit de brieven van 26 oktober 2012 blijkt evenmin dat betrokkene zich rekenschap heeft gegeven van de (mogelijke) verspreidingskring van die brief en van de voorwaarden waaronder eventuele verdere verspreiding zou kunnen worden toegestaan. De brieven zijn daarnaast in hun bewoordingen nogal stellig, terwijl niet kan blijken welke grond betrokkene daarvoor had. Voorbeelden daarvan zijn uitspraken als '*Het is echter een vaststaand feit dat [B] zich vanaf de eeuwwisseling nauwelijks tot niet met het vastgoedbeleid en de exploitatie van de onroerend goed portefeuille heeft bemoeid.*', '*Volgens de MSO 1994 moet de restwinst verdeeld worden op basis van verrichte werkzaamhe-*

den.’, ‘Deze verdeling (te weten ieder 50% kan voor BOG als meer dan redelijk worden beschouwd.’ en ‘Het is niet realistisch om aan te nemen dat zonder de inspanningen van [A] dezelfde verkoopwinsten waren ontstaan.’

4.5.9.6 Voorts heeft betrokkene, getuige de inhoud van de brieven, het zich kennelijk tot zijn taak gerekend om de vaststellingsovereenkomst van 1 september 2006 inzake het pand [straat] 1-7 te [plaats] te verdedigen door te betogen dat [A] anders - dat is: zonder die overeenkomst - erg onzakelijk en onlogisch zou hebben gehandeld en zich privé aanzienlijk nadeel zou hebben berokkend door zijn aandeel in dat pand over te doen aan [B.V1.]. Die vaststellingsovereenkomst is tot stand gekomen nadat [B.V2.] op 3 november 2005 het één vierde aandeel van [A] voor een bedrag van € 1,99 miljoen in dat pand heeft overgenomen en houdt in de kern gevat in dat het verschil ter grootte van € 1,67 miljoen tussen de op 31 oktober 2000 aan de verkoper betaalde koopprijs ad € 5,9 miljoen en de per die datum aangenomen waarde ad € 7,57 miljoen, alsnog achteraf volledig ten gunste van [A] kwam. [A] heeft op die wijze een opbrengst behaald van € 3,63 miljoen op een bijdrage in de koopprijs van € 877.566, ofwel een positief resultaat behaald van € 2,74 miljoen, terwijl [B.V2.] per saldo na verkoop van het pand per februari 2007 op haar transactie een verlies heeft geleden van € 1,19 miljoen. Indien de tijdelijk bestuurder van [B.V1.] de vaststellingsovereenkomst van 1 september 2006 terecht weg zou denken, zoals betrokkene memoreert, heeft [A] een positief resultaat behaald van € 1,07 miljoen en [B.V2.] een positief resultaat van € 479.000. Afgezet tegen de eigendomsverhouding van 25% voor [A] en 75% voor [B.V1.] laat zich dan, anders dan betrokkene stelt, zonder nadere onderbouwing, die niet in de brieven van 26 oktober 2012 kan worden gevonden, niet inzien dat [A] zich onzakelijk en onlogisch zou hebben opgesteld en zichzelf zou hebben benadeeld door zijn aandeel in het pand op 3 november 2005 aan [B.V2.] te verkopen voor een bedrag van € 1,99 miljoen en achteraf na te laten bedoelde vaststellingsovereenkomst te sluiten. Bij dit alles dient in aanmerking te worden genomen dat zowel op 3 november 2005 als op 1 september 2006 sprake is van een tegenstrijdig belang bij de totstandkoming van die betreffende overeenkomst aangezien [A] optrad voor zichzelf doch tevens steeds als de (indirect) bestuurder van [B.V2.]. Voorts kan niet uit de brieven van 26 oktober 2012 blijken dat betrokkene heeft kunnen vaststellen dat [A] daadwerkelijk zijn bijdrage aan de aankoopprijs heeft voldaan en/of dat bij aankoop sprake was van een ‘stille reserve’, en met een omvang als gesteld en/of dat die meerwaarde enkel het gevolg is van ‘de inmiddels gesloten verhuurovereenkomsten’. Het was daarentegen alleszins aangewezen om in die brieven dienaangaande te vermelden dat geen zekerheid kon worden gegeven voor de betreffende uitspraken dan wel andere duidelijke voorbehouden te maken. Deze brieven beantwoorden dan ook niet aan de hiervoor in overweging 4.5.9.2 weergegeven strenge maatstaf.

4.5.9.7 Een en ander leidt tot de slotsom dat betrokkene met zijn brieven van 26 oktober 2012 in onvoldoende mate deskundig en in onvoldoende mate zorgvuldig heeft gehandeld.

4.5.10 De Accountantskamer is van oordeel dat het hiervoor besproken handelen en nalaten van betrokkene moet worden aangemerkt als in strijd met de fundamentele beginselen van objectiviteit als bedoeld in artikel A-100.4 sub b. en uitgewerkt in hoofdstuk A-120, van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel A-100.4 sub c. en uitgewerkt in hoofdstuk A-130, van geheimhouding als hiervoor vermeld, en van professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 sub e. en uitgewerkt in hoofdstuk A-150 van de VGC.

4.5.11 De conclusie uit het voorgaande is dat de klacht in de onderdelen a. en d. in zoverre gegrond is.

4.6 Voor zover de klachtonderdelen b. en c. naast hetgeen hiervoor is overwogen en is vastgesteld nog zelfstandige betekenis hebben, geldt dat klagers - al dan niet in reactie op het verweer van betrokkene - geen voldoende onderbouwde feiten en omstandigheden hebben aangevoerd teneinde een precieze en aannemelijke grondslag te kunnen vaststellen voor welk niet-integer handelen van [B.V3.] / [A] betrokkene welke maatregelen heeft nagelaten. Dit geldt in versterkte mate voor het verwijt dat betrokkene [B.V3.] / [A] actief heeft ondersteund in diens - door klagers zo benoemde - vermogensonttrekkingen. In zoverre is de klacht ongegrond.

4.7 Hetgeen klagers dan wel betrokkene voor het overige nog naar voren hebben/heeft gebracht, behoeft, gelet op het voorgaande, geen zelfstandige bespreking meer.

4.8 Als de Accountantskamer (een onderdeel van) een klacht geheel of gedeeltelijk gegrond verklaart, kan zij een 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 de betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. Daarbij heeft de Accountantskamer er mede op gelet dat betrokkene steeds slechts oog heeft gehad voor de belangen van [B.V3.] / [A], dat hij ook ter zitting geen, althans nauwelijks, blijk heeft gegeven te beseffen dat hij anders had moeten handelen en dat zijn handelen en nalaten door een redelijke en goed geïnformeerde derde zal worden opgevat als schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep. Betrokkene heeft in zoverre het accountantsberoep in diskrediet gebracht. Tevens is in aanmerking genomen dat moet worden aangenomen dat klagers, althans [B.V1.], concreet nadeel hebben/heeft ondervonden van de inhoud van betrokkenes brieven van 26 oktober 2012 en daarmee van diens beroepsmatige verzuimen ter zake. Voorts is acht geslagen op de maatregelmaat in met deze zaak vergelijkbare gevallen.

Anderzijds is meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld en dat hij intussen zijn werkzaamheden voor [B.V3.] en [A] heeft beëindigd.

De Accountantskamer acht alles overziende in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht niet-ontvankelijk als hiervoor is vermeld in overweging 4.2.6;

- verklaart de klacht gegrond als hiervoor is vermeld in overweging 4.5.11;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- legt ter zake aan betrokkene de maatregel op van **berisping**;

- 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 maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat betrokkene, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,- (zeventig euro) aan hen vergoedt.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. E.W. Akkerman (rechterlijke leden) en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en S.L.J. Graafsma RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. M.H.B. Bokseveld, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 15 december 2014.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klagers, betrokkene dan wel de voorzitter van de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift 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.