

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/2482 en 14/2483 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummers 14/2482 en 14/2483 Wtra AK van 23 maart 2015 van

mw. X,
wonende te [plaats],
K L A A G S T E R,

t e g e n

1. Y1,
kantoorhoudende te [plaats],

2. Y2,
kantoorhoudende te [plaats],
raadsman: mr. M.W. Renes,
beiden registeraccountant,

B E T R O K K E N E N.

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 25 september 2014 ingekomen klaagschrift van 23 september 2014 met bijlagen;
- het op 24 oktober 2014 ingekomen verweerschrift van betrokkene [Y1] van 23 oktober 2014 met bijlagen;
- de op 10 november 2014 ontvangen brief van klaagster van 5 november 2014, onder meer inhoudende het verzoek om te mogen repliceren;

- het op 15 november 2014 ingekomen verweerschrift van betrokkene [Y2] van 10 november 2014 met bijlagen;
- het op 5 december 2014 ontvangen aanvullend klaag-/replieschrift van klaagster van die datum met bijlagen;
- het op 12 januari 2015 ontvangen aanvullend verweerschrift van betrokkene [Y1] van 9 januari 2015 met bijlagen;
- het op 13 januari 2015 ontvangen aanvullend verweerschrift van betrokkene [Y2] van 12 januari 2015 met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 16 februari 2015 waar zijn verschenen: klaagster in persoon, bijgestaan door haar adviseur [A] en haar partner [B], alsmede beide betrokkenen in persoon. Betrokkene [Y2] werd bijgestaan door mr. M.W. Renes, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klaagster en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht respectievelijk 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 Betrokkene [Y1] is sinds 23 mei 2011 als accountant verbonden aan [C] accountants en adviseurs (hierna [C]), vestiging [plaats]. Voordien was hij verbonden aan [D] Accountants, welk kantoor per 23 mei 2011 door [C] is overgenomen. Betrokkene [Y1] heeft in de periode van 23 mei 2011 tot 1 september 2012 de functie vervuld van directeur Accountancy en na 1 september 2012 die van kantoorvoorzitter van de vestiging te [plaats].

2.2 Betrokkene [Y2] is verbonden aan [C], vestiging [plaats]. In de periode tot april/mei 2012 heeft betrokkene [Y2] vanuit die vestiging de organisatie-brede functie van 'compliance officer/klachtfunctionaris' vervuld.

2.3 Klaagster is in de periode van 5 november 2002 tot 21 december 2010 geregistreerd partner geweest van [E] (hierna [E]), die overleden is op 31 augustus 2014.

2.4 [E] hield alle aandelen in de besloten vennootschap [E] Holding B.V. (hierna [E] Holding), welke vennootschap in 2007 is verplaatst naar [land]. In deze vennootschap werden onder meer gehouden de kapitaalbelangen in de vennootschappen naar [lands] recht '[F]' en '[G]' (hierna: [F] onderscheidenlijk [G]), alsmede voordien in de vennootschap [H] Holding S.a.r.l.

2.5 De accountantspraktijk van [I] met vestigingen in [provincie], waaronder [plaats], is per 1 januari 2006 overgenomen door de accountantspraktijk [J], nadien geheten [C]. Accountantskantoor [I] te [plaats] heeft in de persoon van [K] RA (hierna: [K]) enige tijd accountancy-werkzaamheden verricht voor [E] Holding. De laatste werkzaamheden betreffen het boekjaar 2005 en zijn in januari 2007 afgerond. [K] is in mei 2007 bij [C] uit dienst getreden. [C] te [plaats] is in februari 2008 gestopt met het voeren van de salarisadministratie voor [E] Holding.

2.6 In 2010 is bij de rechtbank Groningen (die nadien is opgegaan in de rechtbank Noord-Nederland; hierna: de rechtbank) een procedure gestart tot onder meer verdeling van de tussen klaagster en [E] bestaand hebbende gemeenschap van goederen. In een tussenbeschikking van 19 juli 2011 staat onder het kopje 'Aandelen [E] Holding B.V.' onder meer vermeld:

De rechtbank heeft partijen bij beschikking van 21 december 2010 in de gelegenheid gesteld zich uit te laten over de persoon van de door de rechtbank te benoemen deskundige(n) voor de waardering van de aandelen in [E] Holding B.V.

De vrouw heeft als voorwaarde voor de te benoemen deskundige gesteld dat de deze geen banden onderhoudt of heeft onderhouden met de aan de man gelieerde ondernemingen. Zij sluit de deskundigen verbonden aan KPMG, Deloitte en [I] Accountants te [plaats] om die reden uit. De vrouw heeft geen nader voorstel gedaan omtrent een te benoemen deskundige.

De man heeft in zijn antwoordakte van 29 maart 2011 voorgesteld om [C] [plaats] te benoemen als deskundige. De man heeft daarbij gesteld dat hij noch de ondernemingen van de man enige relatie hebben met deze deskundige.

Nu de vrouw geen voorstel heeft gedaan omtrent de te benoemen deskundige en zij geen beletselen heeft opgeworpen tegen benoeming van de door de man voorgestelde [C] [plaats] en de rechtbank ook overigens niet is gebleken van beletselen tegen benoeming van deze deskundige zal de rechtbank de heer [Y1] (registeraccountant) van [C] [plaats] benoemen als deskundige, met het verzoek over de onder de beslissing vermelde vraag een deskundigenonderzoek uit te brengen.

Ten aanzien van de vraagstelling aan de deskundige heeft de man zich op het standpunt gesteld dat deze zich kan beperken tot de vaststelling van de waarde van de aandelen van [E] Holding B.V. Als waarderingmethode heeft, volgens de man, de zichtbare intrinsieke waardemethode te gelden.

De vrouw heeft gesteld dat de aandelen in [E] Holding B.V. gewaardeerd dienen te worden tegen de waarde in het economisch verkeer.

Met betrekking tot de vraagstelling zal de rechtbank de onderzoeksvraag formuleren op de wijze zoals weergegeven onder de beslissing.

(...)

De rechtbank heeft vervolgens een deskundigenbericht bevolen omtrent de vraag 'Wat was de economische waarde per 31 december 2010 van de aandelen [E] Holding B.V.?' onder benoeming van betrokkene [Y1] tot deskundige. Betrokkene [Y1] heeft deze opdracht op 4 augustus 2011 aanvaard. Betrokkene heeft in december 2011 van de rechtbank de mededeling ontvangen dat [E] en klaagster ieder hun deel van het voorschot op het deskundigenbericht hadden voldaan en dat hij met zijn werkzaamheden kon beginnen. In april 2012 heeft betrokkene na herhaalde vraag van [E] stukken en inlichtingen ontvangen.

2.7 Per brief van 22 mei 2012 heeft betrokkene [Y1] aan de advocaten van klaagster en [E] een door hem zo genoemde 'eerste aanzet voor rapportage' toegezonden. Hij heeft daarover vermeld:

Het stuk is nadrukkelijk bedoeld als praatstuk. Mijn voorstel is om met beide partijen (afzonderlijk) en hun raadvrouwen het stuk door te spreken met als doel om overeen-

stemming te krijgen over de uitgangspunten betreffende de waardering van de aandelen [E] Holding B.V.

Betrokkene [Y1] heeft zijn stuk op 7 juni 2012 met klaagster en haar raadvrouw besproken en op 19 juni 2012 met [E] en zijn raadvrouw.

2.8 [E] heeft na de bespreking van 19 juni 2012 al dan niet op verzoek van betrokkene [Y1] aan laatstgenoemde nadere informatie en stukken ter beschikking gesteld, voor het laatst in november/december 2012.

2.9 Op 28 januari 2013 heeft betrokkene [Y1] zijn rapport (hierna: het rapport) naar de rechtbank gezonden. In zijn acht pagina's tellend rapport heeft betrokkene [Y1] achtereenvolgens behandeld het begrip 'economische waarde' (in het algemeen en in het kader van de procedure), de gebruikte informatie, overige informatie en zijn bevindingen.

Onder het kopje 'Economische waarde in het kader van de procedure' is onder meer vermeld:

Hiermee is de context waarin het begrip economische waarde moet worden geplaatst gedefinieerd, namelijk in het kader van de echtscheidingsprocedure en de verdeling van de huwelijkse gemeenschap van goederen. Er is dus geen sprake van een transactie van koop en verkoop van aandelen. De heer [E] is altijd eigenaar geweest van 100% van de aandelen in [E] Holding B.V. / S.ar.l. De waardebepaling vindt niet plaats in het kader van een aandelenoverdracht, maar om vast te stellen welke waarde aan de aandelen [E] Holding B.V. / S.ar.l. moet worden toegekend in het licht van het verdelven van de huwelijkse gemeenschap van goederen.

Het begrip economische waarde is in bovenstaande casus daarom niet gebaseerd op de contante waarde van de toekomstige kasstromen van de vennootschap aangezien die waardebepaling veelal gehanteerd wordt bij een aandelentransactie (koop en verkoop van aandelen). Het gaat in dit geval heel specifiek om een momentopname van de waarde van de vennootschap per 31 december 2010 in het kader van een echtscheidingsprocedure. De meest voor de hand liggende waardering is in dat geval de intrinsieke waarde van de onderneming per 31 december 2010. De toekomstige kasstromen zijn voor de waardebepaling in dit kader niet relevant. De waarde van de onderneming zal daarom gebaseerd zijn op de (gecorrigeerde) intrinsieke waarde van de vennootschap per 31 december 2010. Gecorrigeerd duidt op het feit dat de zichtbare intrinsieke waarde per 31 december 2010 indien nodig wordt aangepast voor bijvoorbeeld stille reserves in vaste activa of vermogensonttrekkingen (dividenduitkeringen, terugbetaling van aandelenkapitaal).

Onder het kopje 'Overige informatie' is onder meer vermeld:

In het kader van de beantwoording van de vraag van de Rechtbank Groningen heb ik in de uitwerking de door mevrouw [X] en haar raadvrouw gemaakte opmerkingen en gestelde vragen mee in overweging genomen.

Mijn conceptrapportage is besproken met mevrouw [X] en haar adviseur de heer [L]. De door hen voorgestelde vragen, opmerkingen en correcties zij, voor zover door mij relevant geacht in het kader van het beantwoorden van de vraag van de Rechtbank Groningen, verwerkt in de definitieve versie van het rapport. Het conceptrapport is eveneens besproken met de heer [E]. Aan de heer [E] is verzocht om aanvullende gegevens te verstrekken en nog enkele vragen te beantwoorden. De gegevens zijn ontvangen en ook de vragen zijn naar tevredenheid beantwoord. De aanvullende gegevens en antwoorden op de vragen zijn verwerkt in de definitieve versie van dit rapport.

In zijn bevindingen heeft betrokkene [Y1] aandacht besteed aan a) het voordien gehouden 10%-belang in de vennootschap [H] Holding S.a.r.l, b) het gehouden 100%-belang in [F], c) de verwerking van een dividenduitkering in 2010 en d) het gehouden 10%-belang in [G].

Betrokkene [Y1] heeft vervolgens, onder verwijzing naar een als bijlage gevoegde berekening, geantwoord dat de economische waarde van de aandelen in [E] Holding B.V. gebaseerd is op de (gecorrigeerde) intrinsieke waarde van die vennootschap per 31 december 2010 en dat gesteld kan worden dat de economische waarde per die datum van de aandelen [E] Holding B.V. € 1.930.000,- bedraagt.

2.10 Klaagster en [E] hebben zich vervolgens meermalen schriftelijk in de civiele procedure over het rapport uitgelaten, in welk verband op 17 oktober 2013 een comparitie van partijen is gehouden. Op 18 februari 2014 heeft de rechtbank een eindbeschikking gegeven, waarbij (onder meer) de aandelen in [E] Holding aan [E] zijn toegedeeld, dit tegen een waarde van € 1.930.000,-. In dat verband is in die beschikking overwogen: De rechtbank gaat uit van het rapport van de heer [Y1] van 28 januari 2013. Partijen zijn beiden in de gelegenheid gesteld op het eerste concept/praatstuk van de deskundige te reageren. Uit het rapport blijkt dat de opmerkingen en correcties van de vrouw zijn verwerkt in het rapport. Voorts zijn de antwoorden van de man op de vragen van de deskundige en de van de man ontvangen gegevens in het rapport verwerkt. De vrouw heeft ongemotiveerd gesteld dat het rapport niet deugdelijk tot stand is gekomen en de inhoud van het rapport onjuist is, dan wel heeft tegenover de visie van de deskundige louter haar eigen visie geplaatst. De rechtbank ziet daarom geen grond voor het oordeel dat voormeld deskundigenrapport van 28 januari 2013 naar inhoud of wijze van totstandkoming zodanige gebreken vertoont dat de rechtbank hier bij de te nemen beslissing niet van uit mag gaan.

Ten aanzien van het 10%-belang in [G] overweegt de rechtbank dat de man heeft aangegeven dat het belang in [G] en de vordering op [G] ad € 224.000 ondergebracht zijn in de Holding [E] B.V.. Alhoewel de vrouw hier aanvankelijk vraagtekens bij heeft geplaatst en heeft gesteld dat genoemde rechten in privé aan de man zouden toebehoren, heeft zij deze stellingname onvoldoende gemotiveerd onderbouwd, noch heeft zij hiervan bewijs aangeboden.

Conform het deskundigenrapport gaat de rechtbank er daarom van uit dat genoemde rechten onderdeel vormen van [E] Holding B.V..

De rechtbank neemt de door de deskundige vastgestelde waarde van de aandelen [E] Holding B.V. over en gaat uit van de economische waarde van die aandelen per 31 december 2010 van € 1.930.000,-.

(...)

2.11 Tegen voormelde eindbeschikking is hoger beroep ingesteld, waarop tot op heden nog niet is beslist.

3. De klacht

3.1 Betrokkenen hebben volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels.

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

- a. betrokkene [Y1] heeft de fundamentele beginselen van integriteit en 'onafhankelijkheid' geschonden;
- b. betrokkene [Y1] heeft het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid geschonden door:
 1. het als correct presenteren van ongecontroleerde informatie;
 2. een verkeerde waarderingsgrondslag te kiezen;
 3. de gekozen waarderingsgrondslag onjuist toe te passen;
 4. onvoldoende grondig te zijn bij het verzamelen en verwerken van informatie;
- c. betrokkene [Y1] heeft bij het opstellen van zijn deskundigenrapport nagelaten hoor en wederhoor toe te passen;
- d. betrokkene [Y1] heeft moedwillig klaagster benadeeld en [E] bevoordeeld;
- e. betrokkene [Y2] is als verantwoordelijk compliance officer tekortgeschoten.

3.3 Klaagster heeft in haar klaagschrift tevens verzocht dat de Accountantskamer betrokkene [Y1] de opdracht geeft:

- het deskundigenbericht in te trekken dan wel de rechtbank Noord-Nederland op de hoogte te stellen dat het rapport niet voldoet aan de voor accountants geldende regels;
- een plan aan te leveren ter verbetering van de interne procedure teneinde herhaling te voorkomen;
- het door klaagster gedragen deel in de kosten van het deskundigenbericht terug te betalen;
- de door klaagster gemaakte kosten van de expertise omtrent de waardering van de aandelen en van een advies omtrent de onderhavige tuchtklacht van [A] te vergoeden;

3.4 Klaagster heeft tot slot verzocht de rol van betrokkene [Y2] 'verder' te onderzoeken en betrokkene [Y1] uit het register door te halen.

3.5 Wat door/namens klaagster bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook niet meer zou zijn toegestaan) doch als een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door/namens betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

4. De gronden van de beslissing

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.

4.2.1 Met betrekking tot de onder 3.3 vermelde verzoeken van klagster overweegt de Accountantskamer dat zij niet bevoegd is de civielrechtelijke verhoudingen tussen klagster en betrokkene [Y1] vast te stellen, laat staan die aangaande de kosten van het deskundigenbericht waarover de rechtbank Noord-Nederland al een beslissing heeft genomen of betrokkene [Y1], althans zijn kantoor, te gebieden het rapport in te trekken dan wel dienaangaande een verbeterplan op te stellen. De Accountantskamer zal zich dan ook onbevoegd verklaren kennis te nemen van deze verzoeken.

4.2.2 Het onder 3.4 vermelde verzoek van klagster betrokkene [Y1] in het register door te halen, mist in het licht van de onder 3.2 vermelde klachtonderdelen zelfstandige betekenis en zal daarom verder onbesproken worden gelaten.

4.2.3 Voor zover met het onder 3.4 vermelde verzoek wordt beoogd dat de Accountantskamer een - al dan niet algemeen - onderzoek instelt naar het handelen of nalaten van betrokkene [Y2] geldt dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagster 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. Nu dit verzoek iedere duidelijke omschrijving en/of inkadering ontbeert, zal het daarom verder onbesproken worden gelaten.

4.3 Door en namens betrokkenen is een beroep gedaan op de niet-ontvankelijkheid van de klacht wegens overschrijding van de in artikel 22, eerste lid, Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) bedoelde termijn van drie jaren, voor zover die klacht ziet op het aanvaarden en op zich nemen van de rol van gerechtelijke deskundige door betrokkene [Y1]. Het antwoord op de vraag of dat deel van de klacht al dan niet tijdig is ingediend, kan echter, gelet op wat hierna onder 4.7 wordt overwogen, in het midden blijven. Veronderstellenderwijs zal van de ontvankelijkheid van ook dit klachtonderdeel worden uitgegaan.

4.4 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet voor zover dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode geldende VGC. Voor zover dit handelen en/of nalaten plaatshad ná 4 januari 2014 dient dat te worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.4.1 De Accountantskamer stelt in dat verband bij de bespreking van de klachten voorop dat, wat er ook zij van hetgeen dienaangaande door partijen over en weer is gesteld, op de (vervulling van de) opdracht van betrokkene in de zaak bij de rechtbank geen specifiek nader voorschrift of specifieke overige standaard als bedoeld in artikel A-130.7 van de VGC respectievelijk de artikelen 24 en 25 van de VGBA van toepassing is. Door de rechtbank werd immers aan betrokkene gevraagd om vanuit diens deskundigheid een vraag te beantwoorden en een oordeel te geven over de in de civiele procedure aan de orde zijnde kwestie over de economische waarde per 31 december 2010 van de aandelen in [E] Holding. Het is aan de Accountantskamer om te bezien of betrokkene die taak heeft vervuld met inachtneming van de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels, waaronder de in artikel A-100.4 onder a. tot en met e. van de VGC, respectievelijk de in artikel 2 onder a. tot en met e. van de VGBA vermelde fundamentele beginselen, alsook in overeenstemming met het conceptueel raamwerk als bedoeld in artikel A-100.5 van de VGC, respectievelijk hoofdstuk 3 van de VGBA.

4.4.2 Daarbij tekent de Accountantskamer wel aan[1] dat in de civiele procedure ten behoeve waarvan een accountant als gerechtelijk deskundige een deskundigenbericht uitbrengt, gelet op het wettelijk kader (zie de artikelen 194 en volgende van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering (hierna: Rv)) en de daarbinnen door de civiele rechter betreffende een deskundigenbericht in acht te nemen fundamentele procesrechtelijke regels, zoals hoor en wederhoor van de betrokken partijen, specifieke (rechts)regels gelden, ten aanzien waarvan de civiele rechter, mede na debat van de partijen in die civiele procedure, instructies geeft en toezicht houdt, zowel jegens de deskundige als de partijen in die procedure. Gelet daarop moet in beginsel de civiele rechter worden geacht leidend te zijn bij de processuele aspecten omtrent (de totstandkoming van) een deskundigenbericht, zoals - bijvoorbeeld - de in acht te nemen termijn als bedoeld in artikel 197 Rv, de vaststelling van de aan de deskundige toekomende vergoeding aan deskundigenkosten als bedoeld in artikel 199 Rv, het nemen van een nadere conclusie na het uitbrengen van het definitieve deskundigenbericht als bedoeld in artikel 132 lid 3 Rv en het doen toelichten of aanvullen van het deskundigenbericht als bedoeld in artikel 194 lid 5 Rv. Voorts geldt dat in artikel 152 lid 2 Rv is bepaald dat de waardering van het bewijs aan het oordeel van de (civiele) rechter is overgelaten. Dit betekent dat de waardering van het deskundigenbericht aan de civiele rechter overgelaten dient te worden. Dit geldt bijvoorbeeld voor de vraag of al dan niet voldaan is aan (de strekking van) de opdracht, althans op de gestelde vragen een voor de civiele procedure dienstig antwoord is gegeven.

Een en ander betekent dat, behoudens bijzondere omstandigheden, de tuchtrechter op deze punten geen rol heeft. Een dergelijke beperking in rol voor de tuchtrechter geldt niet voor de inhoud van het deskundigenbericht, de deugdelijke grondslag daarvan uitdrukkelijk daaronder begrepen, waarvoor het gestelde in de laatste zin van overweging 4.4.1 onverkort geldt.

4.5 Voorts stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.6 Het voorgaande in acht nemend, kan het volgende worden vastgesteld.

4.7 Anders dan klaagster ingang wil doen vinden, moet worden aangenomen dat het betrokkene [Y1] vrij stond om de benoeming van de rechtbank tot deskundige te aanvaarden. Het gegeven dat in het verleden vanuit een ander kantoor uit het netwerk van [C] door een andere accountant accountancy-werkzaamheden zijn verricht voor [E] Holding, welke werkzaamheden ten tijde van de opdracht van de rechtbank reeds lang waren beëindigd, vormt naar het oordeel van de Accountantskamer geen serieuze bedreiging voor de naleving door betrokkene [Y1] van de voor hem geldende fundamentele beginselen van integriteit en/of objectiviteit[2]. Dit geldt te minder nu betrokkene [Y1] pas kort voor de benoeming tot deskundige tot het netwerk van [C] is toegetreden, de verstrekte opdracht niet zag op enige werkzaamheid van bedoelde andere accountant of dit andere kantoor, en klaagster niet heeft bestreden dat betrokkene [Y1] tot zijn benoeming door de rechtbank geen enkele bemoeienis heeft gehad met klaagster, [E] en/of [E] Holding. Dit betekent dat klachtonderdeel 3.2 onder a. - voor zover al ontvankelijk - ongegrond is.

4.8 Zoals onder 4.4.2 is overwogen, is, behoudens bijzondere omstandigheden, de civiele rechter leidend als het gaat om de processuele aspecten van (de totstandkoming van) een deskundigenbericht en is in zoverre in beginsel geen rol voor de tuchtrechter weggelegd. In dit geval is evenwel naar het oordeel van de Accountantskamer - zoals hierna verwoord onder 4.8.5 tot en met 4.8.10 - aangaande deze aspecten sprake van zodanige omstandigheden dat tuchtrechtelijk ingrijpen passend en geboden is.

4.8.1 In de beschikking van 19 juli 2011 waarbij betrokkene [Y1] door de rechtbank tot deskundige is benoemd, is niet verwezen naar de zogeheten 'Leidraad deskundigen in civiele zaken'. In die uitspraak is evenmin op andere wijze een aanknopingspunt te vinden voor het standpunt van klaagster dat betrokkene [Y1] zijn werkzaamheden in overeenstemming met die Leidraad had dienen te verrichten. Betrokkene [Y1] heeft ook onbestreden gesteld dat die Leidraad niet door de rechtbank aan hem is toegezonden en aan hem onbekend was ten tijde van zijn werkzaamheden als deskundige. In zoverre kan er dan ook geen conclusie worden verbonden aan de omstandigheid dat betrokkene [Y1] bij zijn werkzaamheden en bij de totstandkoming van zijn rapport geen acht heeft geslagen op die Leidraad. De omstandigheid dat die Leidraad informatie bevat die relevant had kunnen zijn bij het onderzoek van betrokkene [Y1], maakt dat niet anders.

4.8.2 Uit wat hiervoor onder 4.4.1 is overwogen, volgt dat de door rechtbank aan betrokkene [Y1] verstrekte opdracht niet als een assurance-opdracht in de zin van het Stramien voor Assurance-opdrachten behoefde te worden uitgevoerd^[3] en dientengevolge niet als assurance-opdracht wordt aangemerkt, zoals klaagster heeft betoogd. Bedoelde overweging betekent dat de opdracht evenmin onder het bereik viel van NVCOS 5500N inzake 'Transactiegerelateerde adviesdiensten', zoals betrokkene [Y1] heeft gemeend en welke standaard hij stelt te hebben toegepast. De zorgvuldigheid had dan wel meegebracht dat betrokkene in zijn rapport had vermeld dat hij had aangesloten bij standaard 5500N en dat hij zijn rapport typeerde als een 'adviesrapport' in die zin. Gelet op wat hiervoor onder 4.4.1 en 4.4.2 is overwogen, heeft deze onnauwkeurigheid echter niet een zodanig gewicht dat deze als tuchtrechtelijk relevant moet worden aangemerkt.

4.8.3 Uit de beschikking van 19 juli 2011 volgt dat de aan betrokkene [Y1] gestelde termijn voor werkzaamheden van acht weken als een 'pro forma'-termijn moet worden aangemerkt, die overigens pas zou ingaan 'na ontvangst van de stukken'. Het staat vast dat betrokkene [Y1] pas in december 2011 de mededeling van de rechtbank heeft ontvangen dat klaagster en [E] ieder hun deel van het voorschot op de kosten van betrokkene [Y1] hadden voldaan en dat hij met zijn werkzaamheden kon beginnen. Klaagster heeft niet weersproken dat betrokkene [Y1] vervolgens pas in april 2012 zodanige stukken en inlichtingen had ontvangen dat hij feitelijk met zijn werkzaamheden kon starten. Voorts is gesteld noch gebleken dat de rechtbank op enig moment in de richting van betrokkene [Y1] consequenties heeft verbonden aan de duur van het onderzoek. Gelet op het een en ander is er dan ook op dit aspect naar het oordeel van de rechtbank geen sprake van een bijzondere omstandigheid, die tot een tuchtrechtelijk ingrijpen noopt.

4.8.4 Hetgeen onder 4.8.1 is overwogen, laat onverlet dat betrokkene [Y1] zich had te richten naar de instructies zoals die hem kenbaar waren uit de beschikking van 19 juli 2011. In het bijzonder gaat het om de instructie om partijen in de gelegenheid te

stellen opmerkingen te maken en verzoeken te doen en om de instructie partijen eerst in de gelegenheid te stellen te reageren op het concept van zijn rapport, alvorens het definitieve rapport aan de rechtbank toe te zenden.

4.8.5 Betrokkene [Y1] heeft in zijn aan de rechtbank uitgebrachte rapport van 28 januari 2013 vermeld, als hiervoor weergegeven onder 2.9, dat hij zich aan die instructies heeft gehouden. De rechtbank is hem daarin, zo blijkt uit de eindbeschikking van 18 februari 2014, gevolgd.

4.8.6 Het staat vast dat betrokkene [Y1] per brief van 22 mei 2012 aan klagster en [E] een door hem zogenoemde 'eerste aanzet voor rapportage' heeft toegezonden, waarbij hij dat stuk nadrukkelijk heeft aangemerkt als een 'praatstuk' en heeft bedoeld om overeenstemming te krijgen over de uitgangspunten voor de waardering. Het staat vast dat betrokkene [Y1] dat stuk heeft besproken met klagster en daarna met [E], en dat met name [E] na die bespreking nog nadere stukken, inlichtingen als ook een berekening van de volgens hem – [E] - te maken waardebeoordeling aan betrokkene [Y1] heeft toegezonden. Betrokkene [Y1] heeft in dat verband zelf gesteld dat pas in november/december 2012 voor hem geen vraagpunten meer resteerden. Betrokkene [Y1] heeft in dat verband de door klagster opgesomde toevoegingen aan het rapport van 28 januari 2013 ten opzichte van het stuk van 22 mei 2012 ook niet bestreden. Het stuk van 22 mei 2012 heeft derhalve niet de volledige onderzoeksbevindingen bevat en evenmin het - door betrokkene [Y1] voorgenomen, voorlopige - antwoord op de vraag van de civiele rechter. Eerst dan was sprake geweest van een 'concept' in de zin van de voorlaatste alinea van pagina 5 van de beschikking van 19 juli 2011. Die alinea schreef immers expliciet voor dat betrokkene [Y1] partijen eerst diende te laten reageren op 'het concept van zijn rapport, alvorens het definitieve rapport toe te zenden naar de rechtbank', welk vereiste overigens ook rechtstreeks voortvloeit uit het fundamentele beginsel van zorgvuldigheid. Het staat echter vast dat betrokkene [Y1] zijn onderzoek in november/december 2012 heeft afgerond en zijn bevindingen en antwoord aan de civiele rechter heeft ingezonden zonder partijen eerst in de gelegenheid te stellen te reageren op die bevindingen en het daarop door hem gebaseerde antwoord. Betrokkene [Y1] heeft zich daardoor, ondanks zijn andersluidende mededeling in zijn rapport van 28 januari 2013, niet gehouden aan het voor partijen en de civiele rechter wezenlijke beginsel van hoor en wederhoor, terwijl dit wel van hem had mogen worden verwacht. Dit nalaten is in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag, als bedoeld in artikel A-100.4 sub c. en e. VGC, nader uitgewerkt in de hoofdstukken A-130 en A-150 van de VGC.

4.8.7 Bijgevolg kan evenmin als zorgvuldig worden aangemerkt de door betrokkene [Y1] opgenomen zinsnede in zijn rapport dat de door klagster voorgestelde vragen, opmerkingen en correcties, voor zover relevant, zijn verwerkt in zijn definitieve rapport. Dat kan niet juist zijn, alleen al omdat er, zoals overwogen, geen sprake geweest is van bespreking van een concept.

4.8.8 De Accountantskamer heeft in voormeld verband voorts vastgesteld dat betrokkene [Y1] niet heeft bewaakt dat klagster gelijkwaardig werd behandeld, in die zin dat haar ook de mogelijkheid werd geboden om kennis te nemen van de stukken, inlichtingen, antwoorden en dergelijke, die [E] - al dan niet desgevraagd - aan betrokkene [Y1] ter beschikking stelde. De van betrokkene [Y1] te vergen objectiviteit en zorgvuldigheid bracht echter mee dat hij niet had mogen volstaan met het in kopie aan klagster ver-

zenden van de correspondentie die hij aan [E] verzond doch ook dat hij zich ervan had vergewist dat [E] de - al dan niet in antwoord - aan hem toegezonden stukken en informatie gelijktijdig in afschrift aan klaagster had verzonden. De omstandigheid dat die doorzendverplichting op de andere partij rust en in beginsel niet op de deskundige doet daaraan niet af, omdat het onkundig blijven van de ene partij van de door de andere partij aan de tot gerechtelijk deskundige benoemde accountant verzonden informatie, een serieuze bedreiging oplevert voor die accountant van diens naleving van het fundamentele beginsel van objectiviteit. Die bedreiging is slechts weg te nemen indien die accountant bewerkstelligt dat de verzendende partij tevens afschriften zendt naar de andere partij dan wel indien die accountant die ontvangen informatie zelf in kopie naar de andere partij zendt. Het staat vast dat betrokkene [Y1] dit heeft nagelaten. De conclusie hieruit is dat betrokkene [Y1] op dit aspect evenmin met de benodigde zorgvuldigheid heeft gehandeld en onvoldoende oog heeft gehad voor de door hem te betrachten objectiviteit.

4.8.9 Tot slot heeft de Accountantskamer vastgesteld dat betrokkene [Y1] bij zijn onderzoek in relevante mate zich heeft beperkt tot het afgaan op de door [E] aan hem gedane mededelingen zonder deze mededelingen aan te sluiten bij onderliggende stukken.

A. Zo heeft betrokkene [Y1], naar hij ter zitting heeft gesteld, er voorts voor gekozen om de (door [M] [land] gecontroleerde en op 7 december 2012 gedateerde) jaarstukken/jaarrekening 2011 van [F] - de 100%-deelneming van [E] Holding - niet op te vragen doch enkel af te gaan op de mondelinge mededeling van [E] dat de resultaten van die deelneming over 2011 in lijn zouden liggen met die over 2010. Betrokkene [Y1] is daardoor ten onrechte uitgegaan van een aandeel van [E] Holding in het resultaat 2011 van [F] na belastingen van circa € 150.000,- terwijl dit volgens de hiervoor bedoelde jaarrekening € 272.861,- bedroeg.

B. In voormeld verband is tevens van belang dat in de brief van de [land] advocaat [N] d.d. 8 november 2012 - welke brief betrokkene [Y1] heeft gebruikt en ook noemt in zijn rapport - wordt gerefereerd aan een balans van [F] per 31 oktober 2012, zodat niet valt in te zien dat betrokkene [Y1] tot zijn stelling in het deskundigenrapport is kunnen komen dat 'er tevens geen voorlopige tussentijdse cijfers van 2012 beschikbaar zijn'. Dit is relevant omdat betrokkene [Y1] in zijn rapport wederom kennelijk blindelings vertrouwd op de mededeling van [E] dat het aandeel van [E] Holding in de winst 2012 van [F] na belastingen eveneens circa € 150.000,- zal bedragen. Van betrokkene [Y1] had echter verwacht mogen worden dat hij de kennelijk bestaande tussentijdse cijfers per 31 oktober 2012 had opgevraagd om daarmee het door [E] gestelde te toetsen. Inmiddels is gebleken dat het aandeel van [E] Holding in de winst 2012 van [F] na belastingen € 1.744.805,- heeft bedragen, zodat niet voorstelbaar is dat in die tussentijdse cijfers per 31 oktober 2012 een bevestiging zou zijn gevonden voor de juistheid van [E]'s mededeling over het aandeel in het resultaat van [F] over 2012 van circa € 150.000,-

C. Een ander voorbeeld van het door betrokkene [Y1] kennelijk kritiekloos accepteren van de door [E] aangeleverde stukken en inlichtingen betreft de door [E] gestelde noodzaak tot verwerking in de waardebepaling van een afwaardering van een lening van [F] aan de [land] activiteiten onder de naam "[O] Projects". Betrokkene heeft daarover in zijn rapport opgenomen dat [E] hem op 20 maart 2012 bij de toezending van de

jaarcijfers 2010 van [F] heeft medegedeeld dat in die cijfers nog geen rekening is gehouden met een nagekomen verlies van omgerekend € 251.917,-, dit vanwege de afwaardering van genoemde lening omdat “[O] Projects” in staat van faillissement zou verkeren. Uit het rapport van betrokkene [Y1] blijkt verder dat hij die mededeling van [E] accepteert vanwege de door de [land] advocaat [N] afgegeven verklaring van 8 november 2012 waarin die lening als ‘irrecoverable’ wordt betiteld. Bij die verklaring past echter allereerst de kanttekening dat die niet van een handtekening is voorzien zodat onduidelijk is of die verklaring afkomstig is van die advocaat. Daar komt bij dat uit die verklaring is af te leiden dat de door [F] aan “[O] Projects” verschaft lening pas in maart 2011 heeft geleid tot investering door “[O] Projects” in een van de [land] vennootschap “[P]” gehuurde nachtclub, dat die laatste vennootschap op [datum] in staat van faillissement is komen te verkeren, dat als gevolg van dat faillissement de huurovereenkomst met betrekking tot de nachtclub is beëindigd, dat daardoor “[O] Projects” verstoken is van inkomsten en bijgevolg de lening van [F] als ‘irrecoverable’ kan worden beschouwd. In die verklaring is aldus geen aanknopingspunt te vinden voor de stelling dat [F] al op 31 december 2010 ervan uit had te gaan dat de lening oninbaar zou zijn en afgeboekt diende te worden. Als dat het geval was geweest, had het ook voor de hand gelegen dat daarvoor in de jaarstukken 2010 van [F] een aanwijzing was gevonden. Gesteld noch gebleken is dat dat het geval is geweest. Voorts had betrokkene [Y1] door kennisgeving van de jaarstukken 2011 en de tussentijdse cijfers per 31 oktober 2012 van [F] kunnen toetsen of [F] die lening daadwerkelijk had afgewaardeerd. Dit alles komt belang toe aangezien klagster heeft gesteld dat [F] die lening nimmer heeft afgewaardeerd, welke stelling betrokkene [Y1] niet heeft weersproken. De handelwijze van betrokkene [Y1] betreffende de door [E] in het kader van de waardebepaling van de aandelen [E] Holding bepleite afwaardering van de lening van [F] aan “[O] Projects” moet daarom in het bijzonder als niet deskundig, niet zorgvuldig en niet professioneel worden aangemerkt.

4.8.10 De conclusie uit al het voorgaande is dat de handelwijze van betrokkene [Y1] omtrent de totstandkoming van zijn deskundigenbericht op een aantal onderdelen niet de tuchtrechtelijke toets der kritiek kan doorstaan en dat daarom al aan de totstandkoming van zijn deskundigenbericht een aantal fundamentele gebreken kleeft. Het klachtonderdeel onder 3.2 sub c. is dan ook gegrond.

4.9 Wat betreft de inhoud van het deskundigenrapport geldt het volgende.

4.9.1 Door de rechtbank is aan betrokkene [Y1] de vraag voorgelegd ‘wat de economische waarde was per 31 december 2010 van de aandelen [E] Holding’. De Accountantskamer stelt vast dat de rechtbank aan die vraag geen verdere richting heeft gegeven, ondanks dat uit het overwogene op pagina 3. van de beschikking van 19 juli 2011 blijkt dat klagster en [E] al hadden gedebatteerd over de daarbij toe te passen waarderingsmethode. Uit een en ander mocht betrokkene dan ook afleiden dat de rechtbank mede voorgelicht wilde worden over welke waardebepalingsmethode in de gegeven omstandigheden het meest aangewezen was en dat in die zin de keuze voor een waardebepalingsmethode werd overgelaten aan het inzicht van betrokkene als de ter zake benoemde deskundige. De Accountantskamer kan klagster dan ook niet volgen in haar stelling dat betrokkene [Y1] buiten de opdracht van de rechtbank is getreden door niet de door haar aangehangen methode van waardering op basis van marktwaarde toe te passen. De eindbeschikking van 18 februari 2014 van de rechtbank geeft daarvoor evenmin aanknopingspunten.

4.9.2 Het voorgaande laat onverlet dat betrokkene [Y1] zijn keuze voor een waardering op basis van de intrinsieke waarde deugdelijk had behoren te motiveren, te meer nu de rechtbank, zoals overwogen, mede voorgelicht wilde worden over de waardebepalingsmethode. De Accountantskamer stelt in dat verband vast dat betrokkene [Y1] de waardering op basis van intrinsieke waarde alleen baseert op de omstandigheid dat een en ander plaatsvindt in het kader van een verdeling van een goederengemeenschap en niet in het kader van een voorgenomen aandelentransactie en dat om die reden een waardering op basis van een contante waarde van toekomstige kasstromen niet voor de hand zou liggen. Die motivering kan bepaald niet overtuigen. Hoewel geen regel voorschrijft welke waarderingmethodiek in welke situatie zou kunnen/moeten worden toegepast, vermag de Accountantskamer niet in te zien dat de enkele omstandigheid dat de waardering wordt gevraagd in het kader van een boedelverdeling, meebrengt dat die op basis van intrinsieke waarde zou dienen te geschieden. Aan die methode kleven immers relevante beperkingen als het negeren van toekomstige winstcapaciteit, stille reserves en het niet verdisconteren van niet uit de balans blijkende verplichtingen (bijvoorbeeld uit hoofde van huur- en andere lease-overeenkomsten) en van niet uit de balans blijkende rechten (bijvoorbeeld voortvloeiend uit marktpositie, contracten, 'know-how' en gekwalificeerd personeel). Onmiskenbaar zal de verwachte, toekomstige winst ofwel rentabiliteit van invloed zijn op de waarde van de onderneming en de aandelen daarin. Betrokkene [Y1] heeft in zijn rapport daaraan geen aandacht besteed, terwijl hij in zijn rapport wel aangeeft dat wordt aangepast voor bijvoorbeeld stille reserves, en heeft op die wijze niet uitgelegd waarom de toekomstige winstcapaciteit van in de waardering betrokken ondernemingen niet in de waardering betrokken diende te worden. De keuze voor waardering op basis van intrinsieke waarde is dan ook gebrekkig gemotiveerd. Bijgevolg kan evenmin worden aangenomen dat die waarderingmethodiek de meest aangewezen wijze van waardering was, zoals betrokkene [Y1] heeft gesteld.

4.9.3 Voorts moet worden aangenomen dat betrokkene [Y1] de door hem gekozen methodiek van waardering op basis van intrinsieke waarde niet consistent heeft toegepast, zoals klaagster heeft aangevoerd.

4.9.3.1 Betrokkene [Y1] heeft, zo blijkt uit zijn rapport, de jaarrekening 2010 van [E] Holding tot uitgangspunt genomen, waarna hij op vier onderwerpen/drie balansposten tot correcties is gekomen. Uit toepassing van de door betrokkene [Y1] gekozen waarderingmethodiek volgt echter dat iedere balanspost van die jaarrekening zou moeten zijn bekeken op de actuele waarde daarvan. Daarvan blijkt evenwel niet en dit wordt evenmin in het rapport toegelicht. Die selectiviteit is niet te begrijpen.

4.9.3.2 Een ander voorbeeld van het niet consistent omgaan met de aangeleverde informatie en de gekozen waarderingmethodiek betreft voormelde lening van [F] aan "[O] Projects". Als peildatum voor de waardering gold immers 31 december 2010, zodat niet valt in te zien dat een (mogelijk) in 2012 oninbaar worden van die lening in de waardering per peildatum betrokken diende te worden. Anderzijds geldt dat betrokkene [Y1], zoals hiervoor al is vastgesteld, de cijfers van [F] over 2011 en de tussentijdse cijfers van [F] per 31 oktober 2012 heeft genegeerd, terwijl daaruit concrete informatie zou (kunnen) blijken over de juistheid van de waardering in de jaarrekening 2010 van [E] Holding van de deelneming in [F] tegen een bedrag van € 62.162 (op basis van de jaarrekening 2009 van [F]) en bijgevolg over de juistheid van het meenemen van een

gecorrigeerde waarde van die deelneming van € 396.247 (gecorrigeerd op basis van de jaarrekening 2010 van [F]) in de waardebepaling van de aandelen [E] Holding.

4.9.3.3 Aan het voorgaande kan worden toegevoegd dat het voor de hand had gelegen dat betrokkene [Y1] niet slechts de balanswaarde van de 100%-deelneming in [F] in zijn waardebepaling had verdisconteerd doch die balans eveneens had onderzocht op de actuele waarde van de daarin voorkomende balansposten. Daar blijkt echter niet van en dit wordt evenmin in het rapport toegelicht.

4.9.4 Door slechts selectief te corrigeren (namelijk op de vier onderwerpen genoemd in het rapport) en door, zoals hiervoor vastgesteld onder 4.8.9 tot en met 4.8.9.3, slechts af te gaan op de door [E] gedane mededelingen zonder deze aan te sluiten bij onderliggende stukken, is de conclusie over de economische waarde, waarover de rechtbank voorlichting had gevraagd, dan ook zeer twijfelachtig en ontbreekt daarvoor een deugdelijke grondslag. De conclusie is dan ook dat de inhoud van het deskundigenbericht van betrokkene [Y1] evenmin de tuchtrechtelijke toets der kritiek kan doorstaan. Het klachtonderdeel onder 3.2 sub b. is dan ook eveneens gegrond.

4.10 Het onder 3.2 sub d. weergegeven verwijt dat betrokkene [Y1] met zijn handelwijze omtrent het deskundigenbericht van 28 januari 2013 'moedwillig' klaagster heeft benadeeld en [E] heeft bevoordeeld, is ongegrond. Betrokkene [Y1] heeft, zo is hiervoor vastgesteld, weliswaar de van hem te vergen objectiviteit in onvoldoende mate in acht genomen, maar dit betekent nog niet dat hij bewust onjuist heeft gehandeld, in welk geval tevens een schending van het fundamentele beginsel van integriteit als bedoeld in artikel A-100.4 sub a. en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-110 van de VGC aan de orde zou zijn. Dat betrokkene [Y1] weloverwogen onoprecht heeft gehandeld, zoals klaagster stelt, is door haar onvoldoende onderbouwd, terwijl dat wel op haar weg lag. Aan die stelling moet dan ook voorbij worden gegaan.

4.11 Het verwijt van klaagster dat betrokkene [Y2] als 'compliance officer' is tekortgeschoten steunt op twee sub-verwijten, te weten het verwijt dat betrokkene [Y2] de aanvaarding door betrokkene [Y1] van de benoeming tot deskundige heeft goedgekeurd, althans heeft laten passeren, en het verwijt dat het tekortschieten van betrokkene [Y1] getuigt van een tekortschietend stelsel van kwaliteitsbeheersing binnen de accountantsorganisatie van betrokkenen, waarvoor betrokkene [Y2], gezien zijn toenmalige functie, volgens klaagster tuchtrechtelijke verantwoordelijkheid draagt.

4.11.1 Wat betreft het verwijt dat betrokkene [Y1] ten onrechte de benoeming tot gerechtelijk deskundige heeft aanvaard, geldt dat hiervoor al onder 4.7 is overwogen dat dat geen grond heeft. Het daarop gebaseerde, tegen betrokkene [Y2] gerichte verwijt deelt om die reden dat lot en kan dan ook voor het overige onbesproken worden gelaten.

4.11.2 Uit het enkele gegeven dat betrokkene [Y1] als kantoorgenoot van betrokkene [Y2] in de uitvoering van zijn opdracht van de rechtbank tuchtrechtelijk relevante mislagen heeft begaan, volgt nog niet dat daarmee sprake is van een tekortschietend stelsel van kwaliteitsbeheersing binnen [C], althans binnen haar [plaats] vestiging, nog daargelaten de vraag of betrokkene [Y2] vanwege het toen zijn van 'compliance officer' daarvoor tuchtrechtelijk verantwoordelijk gehouden kan worden. Klaagster heeft onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld, die evenmin anderszins aannemelijk zijn geworden, waaruit kan volgen dat in de periode van augustus 2011 tot en met januari

2013 waarbinnen de opdracht is uitgevoerd, van zo'n tekortschietend stelsel sprake zou zijn geweest. Dit lag, gelet op wat onder 4.5 is overwogen, echter wel op haar weg. Ook in zoverre is de tegen betrokkene [Y2] gerichte klacht als verwoord onder 3.2 sub e. als onvoldoende onderbouwd ongegrond.

4.12 De conclusie is dat de tegen betrokkene [Y2] gerichte klacht geheel ongegrond is en de tegen betrokkene [Y1] gerichte klacht deels gegrond en deels ongegrond.

4.13 Indien een klacht of één of meer onderdelen daarvan gegrond wordt verklaard, kan de Accountantskamer ingevolge artikel 2 Wtra een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van de betrokkene [Y1] en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. Betrokkene heeft in strijd gehandeld met drie voor hem geldende fundamentele beginselen en verder moet worden aangenomen dat klaagster en (de erven van) [E] aanmerkelijk (procedureel) nadeel hebben ondervonden van de wijze waarop betrokkene [Y1] invulling heeft gegeven aan de opdracht van de rechtbank, en van de uitkomst daarvan zoals neergelegd in zijn rapport. Anderzijds is meegewogen dat betrokkene [Y1] niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak alles overziende de maatregel van berisping passend en geboden.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart zich onbevoegd ten aanzien van de verzoeken als weergegeven onder 3.3;

verklaart de klacht tegen betrokkene [Y2] ongegrond;

- verklaart de klacht tegen betrokkene [Y1] deels gegrond als hiervoor is weergegeven;
- legt ter zake aan betrokkene [Y1] de maatregel op van **berisping**;
- verklaart de klacht tegen betrokkene [Y1] voor het overige ongegrond;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat betrokkene [Y1], op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra het door klaagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan haar vergoedt.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. A.L. Goederee en mr. C.H. de Haan (rechterlijke leden) en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en mr. drs. J.B. Backhuijs RA (accoun-

tantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 23 maart 2015.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klaggster en/of betrokkene(n) dan wel de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.

[1] Zie eerdere uitspraken van 9 december 2013 (13/719 Wtra AK; ECLI:NL:TACAKN:2013:68) en van 24 november 2014 (14/1264 Wtra AK; ECLI:NL:TACAKN:2014:115)

[2] klaggster refereert aan onafhankelijkheid doch dat is een aspect van objectiviteit en speelt een rol bij assurance-opdrachten, waarvan in dit geval - zoals onder 4.8 overwogen - geen sprake is.

[3] zie randnummer 14 van het Stramien voor Assurance-opdrachten