

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/906 en 14/907 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummers 14/906 en 14/907 Wtra AK van 17 april 2015 van**

**1. X1 B.V.**,  
gevestigd te [plaats],  
**K L A A G S T E R**,  
vertegenwoordigd door,  
**2. X2** en  
**3. X3**,  
beiden kantoorhoudende te [plaats],  
**K L A G E R S**,

t e g e n

**1. drs. Y1**,  
**2. drs. Y2**,  
beiden registeraccountant,  
beiden kantoorhoudende te [plaats],  
**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 17 april 2014 ingekomen klaagschrift van 16 april 2014 met bijlagen;
- het op 13 juni 2014 ingekomen verweerschrift van 12 juni 2014 met bijlagen;

- de op 29 augustus 2014 ingekomen brief van 28 augustus 2014 van klagers met bijlagen;
- de op 3 september 2014 ingekomen brief van 2 september 2014 van betrokkenen met bijlage;
- de op 8 september 2014 per e-mail en op 9 september 2014 per gewone post ontvangen brief van 8 september 2014 van klagers.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 19 september 2014 waar zijn verschenen klager sub 2. en 3. in persoon en namens klaagster, en betrokkenen in persoon.

1.3 Klagers 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 van de Accountantskamer.

## **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 Klager sub 2. (hierna ook te noemen: [X2]) is via zijn vennootschap [A] B.V. 80% aandeelhouder van klaagster. Klager sub 3. (hierna ook te noemen: [X3]) is via zijn vennootschap [B] B.V. 20% aandeelhouder van klaagster. Klagers sub 2. en 3. wilden via klaagster de bedrijven van [C] overnemen. [C] is specialist in beveiligen van kranen en velerlei ander (zwaar) equipment.

2.2 Op basis van de door het kantoor van betrokkene sub 1., [D] Registeraccountants (hierna: [D]), op 27 maart 2013 en 2 april 2013 uitgebrachte offertes hebben klagers sub 2. en 3. [D] opdracht gegeven een due diligence onderzoek uit te voeren. Hiertoe heeft betrokkene sub 2. op 21 juni 2013 een opdrachtbevestiging aan [A] B.V. gezonden, waarna partijen deze hebben ondertekend. Betrokkene sub 2. heeft het onderzoek samen met zijn collega de heer [E] RA uitgevoerd. In de periode van 16 mei 2013 tot 13 november 2013 heeft e-mailcorrespondentie plaatsgevonden tussen klagers sub 2. en 3. en betrokkenen inzake afstemming van de inhoud van het due diligence onderzoek en het rapport van feitelijke bevindingen.

2.3 Op 1 mei 2013 hebben [A] B.V. en de verkopende partij [F] Holding B.V., vertegenwoordigd door haar indirecte aandeelhouders de heren [G] en [H], een intentieovereenkomst ondertekend aangaande de bedrijven van [C].

2.4 De accountant van de verkopende partij was de heer [I] van [J] Accountants en Belastingadviseurs (hierna: [I] respectievelijk [J]). Tussen de kantoren [D] en [J] bestaat een relatie. Beide kantoren hebben indirect een aandelenbelang van 2,8% in [K] en van circa 10% in [L] Accountants N.V. (hierna: [L]). [D] en [I] zitten in het bestuur van [L].

2.5 Bedrijfsadviseur [M] (in de persoon van [N]) (hierna: [M]) heeft klagers sub 2. en 3. geadviseerd bij de uitwerking van het overnametraject. In juni 2013 heeft [M] in dat verband de financieringsaanvraag opgesteld.

2.6 Bij e-mail van 17 mei 2013 heeft betrokkene sub 2. in het kader van het uit te voeren due diligence onderzoek, op verzoek van klagers sub 2. en 3., een memorandum inzake aan te leveren informatie aan [I] gezonden.

2.7 Bij e-mail van 28 augustus 2013 heeft betrokkene sub 2. klagers sub 2. en 3. het geactualiseerde due diligence memorandum gezonden.

2.8 Klager sub 2. heeft bij e-mail van 28 augustus 2013 een gespreksverslag van een die dag met verkopers gehouden gesprek aan [M] en betrokkenen gezonden.

2.9 Bij e-mail van 19 september 2013 heeft klager sub 2. een verslag van de op die dag gemaakte afspraken betreffende het due diligence rapport aan, onder meer, betrokkene sub 2. gezonden.

2.10 Op 13 oktober 2013 heeft klager sub 2. aan betrokkene sub 2. een e-mail gestuurd, met als bijlage de bij klagers sub 2. en 3. openstaande vragen betreffende het due diligence onderzoek, inhoudende:

“Conform afspraak van vrijdag 11 oktober zijn [X3] en ik nogmaals door de openstaande punten heengelopen, hebben e.e.a. samengevoegd en sommige (voor de overname niet doorslaggevende) punten geschrapt. Uitgangspunt is dat de min of meer standaard zaken als fiscale positie, mogelijke claims e.d. afgedekt worden door garanties in de koopovereenkomst, des te meer omdat hierover geen onderzoek is gedaan m.b.t. de GmbH en Ltd.

Graag vernemen wij van [D] wanneer wij deze info mogen ontvangen. Tevens is van belang te weten of en wanneer verkopers feedback/toelichting op dd wil geven (m.n. voorraadproblematiek).

Zoals vrijdag besproken zullen wij mede o.b.v. bovenstaande info voor onszelf definitief de mind opmaken en z.s.m. e.e.a. met verkopers (zonder adviseurs) willen bespreken met als doel definitieve overeenstemming over de verkoop [C]S te bereiken. (...).”

2.11 Bij e-mail van 14 oktober 2013 heeft betrokkene sub 2. de openstaande vragen van klagers sub 2. en 3. aan [I] doorgezonden en daarbij het volgende medegedeeld:

“Naar aanleiding van ons telefonisch onderhoud van zojuist bericht ik je het volgende:

1. Vrijdag 11 oktober jl. heeft [D] een onderhoud gehad met [X2], [X3] en [N] ([M]). [Y1] heeft je daar vrijdagavond nog nader over geïnformeerd. (...).

2. Belangrijkste uitkomst van deze bespreking is dat [X2] en [X3] zich op de hoofdzaken gaan richten die van belang zijn om de (ver)kooptransactie te realiseren. Om deze reden is aan hen gevraagd een laatste overzicht op te stellen van de voor hen meest essentiële zaken. In feite betreft dit voor Nederland de waardering van de voorraden en nadere informatie over een aantal debiteuren. Aangezien voor Duitsland en Engeland nog maar een beperkt aantal werkzaamheden zijn verricht staan hier nog meer gedetailleerde vragen open. Verwezen wordt naar de bijlage bij deze mail, waarin deze vragen – openstaande punten – staan opgesomd. Aan jou de vraag op welke termijn wij een reactie hierop mogen verwachten. Voor alle duidelijkheid, dit besluit houdt in dat [X2] en [X3] niet terug zullen komen op andere in de due diligence rapportage opgenomen bevindingen. Aan jou de vraag of dit ook voor jullie geldt.

3. (...).”

2.12 Bij e-mail van 25 oktober 2013 aan onder meer klagers sub 2. en 3. heeft de heer [O] AA, werkzaam bij [J], op verzoek van [I], de gevraagde informatie toegezonden.

2.13 Bij e-mail van 28 oktober 2013 aan klagers sub 2. en 3. en [E] heeft [I] de bij e-mail van diezelfde dag gestelde nadere vragen van klagers sub 2. en 3. beantwoord. Met betrekking tot de voorziening dubieuze debiteuren vermeldde [I]:

“De voorziening dubieuze debiteuren is vooralsnog niet in de cijfers per 31-12-2012 verwerkt. Deze vallen echter onder de normale balansgarantie en zijn derhalve “afgedekt”. De eventuele mutatie in 2013 is m.i. niet in de cijfers per 30-6-2013 verwerkt. Deze mutatie behoort tot het resultaat 2013 en valt **niet** onder de garantie.”

2.14 Op 7 november 2013 hebben klaagster en [F] Holding B.V. een aanvullende overeenkomst bij de intentieovereenkomst van 1 mei 2013 ondertekend.

2.15 Bij e-mail van 7 november 2013 heeft betrokkene sub 2., in reactie op een e-mail van klager sub 2. van diezelfde dag, bevestigd dat [D] - in overleg met de nieuwe bestuurders, zijnde de huidige kopers - uitvoerende en ondersteunende werkzaamheden zal verrichten die benodigd zijn in het kader van genoemde stresstest inzake de formele toetsing van genoemde dividenduitkering.

2.16 Op 11 november 2013 hebben betrokkene sub 2. en [E] het rapport van feitelijke bevindingen inzake [C] ondertekend en aan klagers sub 2. en 3. gezonden. Per e-mail van 20 november 2013 heeft een medewerkster van het kantoor [D] de (enigszins aangepaste) definitieve versie aan kopers gezonden. In het rapport is onder meer vermeld:

“I Opdracht

Wij hebben specifieke werkzaamheden verricht met betrekking tot de financiële informatie van [C] Groep c.s. te [plaats] zoals omschreven in onze opdrachtbrief van 21 juni 2013. Deze rapportage bevat de uitkomsten van de DD werkzaamheden verricht in de periode tot en met 3 oktober 2013.

Het is de bedoeling dat u als koper zelf een oordeel vormt over de werkzaamheden en over de in dit rapport weergegeven bevindingen en op basis daarvan uw eigen conclusie trekt. Wij wijzen u er op dat indien wij aanvullende werkzaamheden zouden hebben verricht of een controle- of beoordelingsopdracht zouden hebben uitgevoerd, wellicht andere onderwerpen zouden zijn geconstateerd die voor rapportering in aanmerking zouden zijn gekomen.

Daarnaast wijzen wij er expliciet op dat voor diverse onderdelen door u als kopers zelfstandig onderzoekwerkzaamheden zijn verricht. Met u is overeengekomen dat deze werkzaamheden niet (‘dubbelop’) eveneens door [D] worden verricht. De uitkomsten van uw eigen werkzaamheden zijn aan ons bericht en zijn in deze rapportage opgenomen. Door deze insteek hebben wij beoogd dat het verrichten van dubbele werkzaamheden voorkomen wordt. Vanwege onze indruk dat uw werkzaamheden zorgvuldig en gedegen zijn uitgevoerd zijn nagenoeg al uw bevindingen ook in dit rapport van feitelijke bevindingen opgenomen.

II. Aard en reikwijdte van de verrichte werkzaamheden.

Wij hebben onze werkzaamheden verricht in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de Nederlandse Standaard 4400 “Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie” en Standaard 5500 “Transactie gerelateerde adviesdiensten”. Het doel van deze opdracht

tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden is het verrichten van die werkzaamheden die wij met u zijn overeengekomen en het rapporteren over de feitelijke bevindingen.

Aangezien wij slechts verslag doen van feitelijke bevindingen uit hoofde van de overeengekomen werkzaamheden, betekent dit dat op het in dit rapport van feitelijke bevindingen opgenomen cijfermateriaal en toelichtingen, geen accountantscontrole is toegepast en dat evenmin een beoordelingsopdracht is uitgevoerd.

Dit houdt in dat aan onze rapportage geen zekerheid kan worden ontleend omtrent de getrouwheid van het in rapport van feitelijke bevindingen opgenomen cijfermateriaal en toelichtingen daarop.

### III. Beschrijving uitgevoerde specifieke werkzaamheden

(...).

Expliciet benadrukken wij dat - voorsnog - alle due diligence werkzaamheden zijn verricht op het kantoor van de accountant van verkopers, te weten [J] Accountants Belastingadviseurs te [plaats]. Wij hebben aldus in hoge mate dienen te steunen op de van de accountant ontvangen gegevens, verklaringen en uiteenzettingen. Wij benadrukken echter dat - voor zover wij kunnen beoordelen - aan ons volledige inzage is verstrekt in de voor het onderzoek relevante bescheiden en alle medewerking is verleend om onze werkzaamheden zorgvuldig uit te voeren.

(...).

### IV. Samenvatting

De bevindingen van het due diligence onderzoek ('DD') liggen voor de meeste aandachtsgebieden in lijn met de eerder ontvangen informatie op basis waarvan koper de LOI heeft getekend, met dien verstande dat op enkele essentiële onderwerpen bevindingen zijn gedaan welke reden waren voor koper om met verkoper aanvullende afspraken overeen te komen in afwijking en/of aanvulling op:

- de intentieovereenkomst

- de reeds besproken contracten op 12 september jl. m.u.v. de toen vastgestelde open punten:

- hoogte van de garanties
- vermogens instandhoudingsverklaring
- afvloeiingsregeling dhr. [H]

Hieronder geven wij een samenvatting van de belangrijkste bevindingen en aanvullende afspraken:

#### *Koopprijs:*

Koopprijs is verlaagd van € 3.762.000,- naar € 3.400.000,- als gevolg van bevindingen dd.

#### *Vorraden:*

Tijdens het onderzoek is gebleken dat m.b.t. een deel van de voorraad met een waarde tussen

€ 233.079,- en € 313.264,- geen recente verkopen hebben plaatsgevonden, waarop geen (jaarlijkse) afschrijving op is toegepast. Deze voorraad is wel van strategisch belang voor de onderneming, doch koper is van mening dat hier wel op afgeschreven had moeten worden. Een substantieel deel van de korting op de koopprijs zal koper daarom bestemmen om voorzieningen op de voorraden te treffen.

#### *Debiteuren:*

Er zijn voldoende voorzieningen getroffen voor de oude en risicovolle debiteuren, met dien verstande:

- De dubieuze debiteuren van [C] Systems GmbH per 31.12.2012 en 30.6.2013 bleken niet voorzien, dit betreft een post van € 48.802,-
- De openstaande debiteur [P], gefactureerd in 2013, zijnde ca. € 100.000,- wordt voor 75% gegarandeerd door verkoper.
- De openstaande debiteur [Q] uit 2013 wordt voor rekening en risico verkoper voor overnamedatum vereffend.

Koper zal een deel van de korting bestemmen ten behoeve van een voorziening op de dubieuze debiteuren bij [C] GmbH, plus een deel van de korting reserveren voor een kapitaalsversterking van de GmbH.

#### *Overige:*

- Er zijn afspraken gemaakt omtrent de voorzetting van het partnership met de belangrijkste leverancier [R] Automation and Control GmbH na overname, waarbij tevens het marktgebied voor koper wordt uitgebreid met de Balkanlanden.
- Naar aanleiding van de bevindingen uit de dd zijn afspraken gemaakt omtrent de maximale accountantskosten 2013 vanuit de verkoper t.l.v. de over te nemen vennootschappen.
- Met verkoper zijn nadere afspraken gemaakt omtrent de overdracht van werkzaamheden; verkopers blijven tot 1 april 2014 part time in dienst en zijn daarna in principe op oproepbasis / projectbasis beschikbaar voor koper.
- Er zijn nadere afspraken gemaakt omtrent af te geven garanties door verkoper, afkoopsom van de heer [H] en het laten vervallen van vermogensinstandhoudingsverklaring van verkoper.  
(...)."

2.17 Betrokkene sub 2. heeft op 13 november 2013 eveneens het rapport van feitelijke bevindingen inzake due diligence voorwaarden ABN AMRO van [C] c.s. aan klagers sub 2. en 3. gezonden. Dit rapport is ondertekend door drs. [S].  
Op 20 november 2013 heeft ABN AMRO definitief bevestigd akkoord te zijn met de financiering.

2.18 Op 20 november 2013 heeft [I], op hun verzoek, onder meer de interne cijfers per 31 oktober 2013 van [C] aan klagers sub 2. en 3. gezonden. [I] heeft hierbij vermeld dat de mutaties tot 20 november 2013 hierin niet zijn verwerkt en dat evenmin een audit heeft plaatsgevonden.

2.19 Bij e-mail van 21 november 2013 hebben klagers sub 2. en 3. de informatie van [I] aan betrokkenen gezonden, met daarbij de opmerking dat zij verbijsterd waren over de cijfers en zich zullen beraden over de ontstane situatie. Bij e-mail van dezelfde dag heeft betrokkene sub 2. daarop voorgesteld een afspraak met elkaar in te plannen.

2.20 Bij e-mail van 26 november 2013 aan onder meer [M] heeft de advocaat van verkopers, [T], zijn ongenoegen geuit over de inhoud van de e-mail van klager sub 2. van 21 november 2013 en zich afgevraagd of klagers sub 2. en 3. nog wel geïnteresseerd zijn, dan wel dat zij uitvluchten aan het zoeken zijn om onder de verplichtingen uit te kunnen. Tevens heeft hij de bereidheid van verkopers geuit om tot volledige overeenstemming te komen, zij het dat verkopers uitsluitend nog wensen te contracteren

op basis van hetgeen in de intentieovereenkomst is overeengekomen. [T] heeft daarbij gevraagd om toezending, conform afspraak, van de rapportage van het due diligence onderzoek.

2.21 Op 28 november 2013 zond betrokkene sub 2. een e-mail aan klagers sub 2. en 3., inhoudende:

“Afgelopen maandag 25 november jl. hebben [Y1] en [Y2] (betrokkenen, *Accountantskamer*) telefonisch contact opgenomen met [X2] aangezien het maken van een afspraak op korte termijn niet tot jullie mogelijkheden behoorde. In dit gesprek hebben wij medegedeeld dat wij nog steeds met jullie graag aan tafel wensen te zitten, maar voornemens zijn de relatie met jullie te beëindigen.

Belangrijkste reden hiervoor is dat onze werkzaamheden - zoals overeengekomen in de opdrachtbevestiging - zijn afgerond. Het due diligence rapport, alsmede het rapport van feitelijke bevindingen ten behoeve van de ABN AMRO Bank hebben we immers circa twee weken geleden aan jullie doen toekomen. Daarnaast is de door jullie als (nieuwe) bestuurders nog uit te voeren stress-test door [X2] al diverse malen zelf uitgevoerd en is [X2] als (ex)bankman volledig bekend met deze voorwaarden. Bij de definitieve versie kan [X2] zich desgewenst nog door [M] laten ondersteunen. Hiervoor is geen specifieke deskundigheid nodig.

[M] heeft het gehele proces bij jullie begeleid. Zowel t.a.v. het traject van de (ver)koop als de financiering. Onze rol beperkte zich tot het uitvoeren van het due diligence onderzoek. Daarentegen hebben wij diverse malen met elkaar aan tafel gezeten. Hierbij hebben wij steeds getracht om jullie in het gehele proces te ondersteunen en te adviseren. Wij hebben ook veel energie (lees: tijd) gestoken om contacten met (adviseurs van) verkopers te masseren. Hierbij hebben wij echter meerdere malen het gevoel gehad dat er tussen ons geen sprake is van een klik of enig vertrouwen.

(...).

Het is in deze mail niet de bedoeling uitgebreid in te gaan op alle beweegredenen die ten grondslag liggen aan ons voornemen. In feite komt het - naast eerder genoemde punten - op het volgende neer:

1. Wij ervaren dat er wederzijds geen sprake (meer) is van volledig onderling vertrouwen. Dit belemmert het aangaan van een lange termijn relatie. Hierdoor heeft het weinig zin om hiermee door te gaan.
2. De in de opdrachtbevestiging opgenomen ‘prijsafspraken’ wordt per definitie geacht het plafond voor onze totale facturatie te zijn, ongeacht welke werkzaamheden door [D] aanvullend zijn verricht en ongeacht de doorlooptijd van de opdracht. Het is allemaal vanzelfsprekend dat [D] alles doet wat er gevraagd wordt en alle werkzaamheden gerelateerd zijn aan het due diligence onderzoek en dus in de prijsafspraken begrepen zijn. (...).”

2.22 Klagers sub 2. en 3. hebben mede naar aanleiding van het telefoongesprek van 25 november 2013 met betrokkene sub 1, besloten de overname van [C] niet door te zetten.

2.23 Op 17 december 2013 heeft een gesprek plaatsgevonden tussen klagers sub 2. en 3. en betrokkenen. Een verslag van dit gesprek heeft klager sub 3. bij e-mail van 18 december 2013 aan betrokkenen gezonden:

“In onze bespreking van gisterenmiddag hebben wij onze reactie op de door jullie beëindigde relatie met [X1] BV gegeven, hetgeen in bijgaand document is vastgelegd. Duidelijk is dat wij een fundamenteel verschil van inzicht hebben over de dienstverlening

van [D] aan [X1] en het moment en de wijze waarop [D] de relatie met [X1] heeft beëindigd, hetgeen [X1] forse schade heeft berokkend. Wij vinden het niet reëel dat de financiële pijn in deze situatie alleen bij [X1] komt te liggen, doch hebben aangegeven de zaak minnelijk te willen oplossen. Derhalve hebben wij voorgesteld dat [D] de door [X1] B.V. betaalde rekeningen in 2013, zijnde € 14.800,- excl. BTW crediteert aan [X1] B.V. en daarmee de zaak af te sluiten tegen finale kwijting over en weer. Dit minnelijk voorstel is tijdens het gesprek door jullie resoluut van de hand gewezen. Let wel: de werkelijk geleden financiële schade van [X1] B.V. is vele malen hoger, bovengenoemd voorstel geldt alleen als wij op korte termijn tot een minnelijke oplossing komen.

Toen wij aangaven dat wij bij het ontbreken van een minnelijke oplossing, de zaak zullen voorleggen aan de tuchtcommissie van de accountantskamer in Zwolle reageerden jullie met uitspraken als:

- *Wij gaan ons niet verdedigen maar frontaal in de aanval, dan zullen jullie nog wat meemaken.*
- *Ik hoop voor jullie dat jullie de beste advocaat kunnen vinden die er is....*
- *Weten jullie wel wat zo'n procedure inhoudt? Hoe vaak hebben jullie zo'n procedure gevolgd?*
- *Het geld maakt ons niets uit, wij geven graag tonnen uit aan zo'n procedure en maken er veel tijd voor vrij.*
- *Ga zo snel mogelijk mijn kantoor uit....* (hetgeen ook het einde van de bespreking was)

Wij zijn erg geschrokken van deze reactie welke wij als intimiderend hebben ervaren. Desalniettemin willen wij jullie de mogelijkheid geven de zaak even te laten bezinken om, indien mogelijk, alsnog tot een minnelijke oplossing te komen. Graag vernemen wij of jullie alsnog op ons voorstel willen ingaan d.m.v. een reply op deze e-mail. Indien wij maandag 23 december 2013 nog geen, of een afwijzende reactie van jullie hebben vernomen, zullen wij het klaagschrift bij de tuchtcommissie indienen."

2.24 Bij e-mail van 23 december 2013 aan klagers sub 2. en 3. heeft betrokkene sub 2. een reactie gegeven op de mail van klager sub 3. van 18 december 2013, inhoudende: " (...). Wij zijn van mening dat de weergave van onze bespreking zoals opgenomen in de mail van 18 december jl. niet juist en niet volledig is. Daarnaast wordt in deze mail een zeer gekleurd beeld geschetst en worden zaken volledig uit de context gehaald. De inhoud van de nagestuurde bijlagen wijzen wij af. Kort samengevat komt jullie 'voorstel' er op neer dat:

(1) [D] alle aan [X1] BV in rekening gebrachte facturen crediteert en de ontvangen gelden terug overmaakt of

(2) [X1] [D] voor de Raad van Tucht daagt, indien niet aan (1) voldaan wordt.

Dit voorstel ruikt sterk naar een (mislukte) poging tot chantage.

Wij delen jullie immers mede dat wij niet voornemens zijn onze rekeningen aan [X1] BV te crediteren en ontvangen gelden terug over te maken. Daarnaast delen wij niet jullie mededeling dat [X1] BV schade heeft geleden vanwege het handelen van [D]. We begrijpen ook niet wat er in dit voorstel met een 'minnelijke oplossing' wordt bedoeld."

2.25 Klager sub 2. heeft bij e-mail van 24 december 2013 een reactie op de mail van betrokkene sub 2. van 23 december 2013 aan betrokkenen gezonden en meegedeeld dat, om verdere escalatie te voorkomen, de zaak zou worden voorgelegd aan de Accountantskamer.



2.26 Bij e-mail van 3 februari 2014 heeft een medewerkster van [D] een overzicht van reeds vervallen facturen aan klagers sub 2. en 3. gezonden. Klager sub 2. heeft in reactie hierop bij e-mail van 5 februari 2014 aan [D] meegedeeld dat en waarom hij van mening is dat klaagster al haar verplichtingen jegens [D] volledig heeft voldaan en zelfs reeds te veel heeft betaald voor werkzaamheden die niet of onvoldoende blijken te zijn uitgevoerd.

2.27 Bij e-mail van 14 maart 2014 heeft de medewerkster van [D] wederom een aanmaning aan klagers sub 2. en 3. gezonden. Na uitblijven van betaling heeft een medewerkster van [D] bij e-mail van 9 april 2014 aan klagers sub 2. en 3. medegedeeld de vordering uit handen te geven indien niet binnen een week tot betaling wordt overgegaan. Klager sub 2. heeft bij e-mail van 15 april 2014 aan [D] uiteengezet dat hij zijn standpunt handhaaft en van mening is dat aan de betalingsverplichtingen jegens [D] is voldaan. Daarnaast heeft klager sub 2. in de e-mail een opsomming gegeven van de klachten zoals deze aan de Accountantskamer zullen worden voorgelegd.

2.28 Op 6 juni 2014 heeft [I] een getuigenverklaring inzake klaagster aan betrokkenen gezonden.

### **3. De klacht**

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

Betrokkenen hadden bij het horen van de over te nemen partij en haar financieel adviseur en accountant ([J]) op voorhand aan klagers moeten melden dat zij mogelijk in een belangenverstremming terecht zouden kunnen komen en daarmee wellicht niet geheel onafhankelijk zouden kunnen opereren. Betrokkene sub 2., leider van het due diligence onderzoek, leverde een wanprestatie, dan wel pleegde een onrechtmatige daad door het niet vermelden c.q. constateren van de feitelijke financiële situatie / ontwikkeling van [C] ten tijde van het due diligence onderzoek. Betrokkenen hebben onterecht, onverwacht en per direct, de relatie met en werkzaamheden voor klagers één week voor de geplande overnamedatum eenzijdig beëindigd. De argumentatie voor de beëindiging van de relatie met klagers in de e-mail van 28 november 2013 door betrokkenen is niet gebaseerd op feiten, maar op valse voorwendselen en vormen geen grond voor directe beëindiging van de relatie op zo'n cruciaal moment. Betrokkenen hebben onterecht en onverwacht, één week voor de transactie, de overeengekomen stresstest / uitkeringstoets niet meer willen verrichten en daardoor willens en wetens de transactie laten mislukken. Betrokkenen hebben de schriftelijk en mondeling toegelichte klachten van klagers niet op ter zake en zakelijk correcte wijze behandeld. Betrokkenen hebben, namens betrokkene sub 1., aan klagers, niet afgesproken, onherkenbare en reeds betaalde zogenaamde extra 'meerwerken' in rekening gebracht. Op basis van deze klachten constateren klagers dat betrokkenen niet integer jegens hen gehandeld hebben.

### **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 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de registeraccountant ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de 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 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 Verordening gedragscode (RA's) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1, en voor zover dit plaats had ná 4 januari 2014 aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.3 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.

4.4 Met betrekking tot klachtonderdeel a. overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.4.1 Klagers hebben ter onderbouwing van hun klacht naar voren gebracht dat betrokkenen bij het vernemen van de over te nemen partij en de betrokkenheid hierbij van het kantoor [J], op voorhand aan kopers hadden moeten melden dat zij mogelijk-erwijs in een belangenverstrengeling terecht zouden kunnen komen en daarmee wellicht niet geheel onafhankelijk zouden kunnen opereren gezien hun juridische constellatie met [J], inclusief het belang in [K]. Door dit niet te doen, toonden betrokkenen zich niet dusdanig professioneel als zou mogen worden verwacht van een (register)accountantskantoor, aldus klagers.

4.4.2 Betrokkenen hebben als verweer aangevoerd dat vanaf het begin van het contact met klagers zij hen op de hoogte hebben gesteld van de zakelijke relatie tussen [D] en [J]; ook de heer [I] heeft hen daarover geïnformeerd. Betrokkenen wijzen in dit verband tevens op de schriftelijke verklaring van [I] van 6 juni 2014.

4.4.3 Ingevolge hoofdstuk A-100 en hoofdstuk B1-200 van de VGC neemt een accountant de in artikel A-100.4 VGC genoemde fundamentele beginselen in acht, signaleert hij bedreigingen voor een goede naleving daarvan en treft hij zo nodig waarborgen die de bedreiging wegnemen of terugbrengen tot een aanvaardbaar niveau en legt hij een en nader schriftelijk vast (het naleven van het zogenaamde conceptueel raamwerk). Een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis voor de objectiviteit vanwege vertrouwdsheid (artikel A-100.10 sub d. VGC) kan zonder meer ontstaan in de situatie dat de openbaar accountant een zakelijke relatie, zoals hiervoor beschreven onder rechtsoverweging 2.4, onderhoudt met de adviseur van een partij waarmee zijn eigen cliënten een tegengesteld belang hebben, zodat betrokkenen daadwerkelijk aan voormeld conceptueel raamwerk toepassing dienden te geven.

4.4.4 Echter, de Accountantskamer stelt vast dat niet is gebleken dat betrokkenen voldoende toepassing hebben gegeven aan voormeld conceptueel raamwerk. Uit niets blijkt immers dat betrokkenen zich daadwerkelijk bewust zijn geweest van enige bedrei-

ging voor de naleving van voormeld fundamentele beginsel van objectiviteit, hetgeen ook wel blijkt uit de verklaring van betrokkene sub 1. ter zitting dat hij in de samenwerking met [I] geen enkele bedreiging heeft gezien voor zijn objectiviteit bij het verrichten van de werkzaamheden voor klagers.

Ook al zag hij het derhalve niet als een bedreiging, betrokkene stelt toch dat hij klagers op de hoogte heeft gebracht van zijn zakelijke relatie met [J], hetgeen klagers ontkennen.

Betrokkenen erkennen nagelaten te hebben dit in het dossier vastgelegd te hebben, hetgeen op grond van de VGC wel was vereist, zodat zij reeds daarom al niet aan de toepasselijke voorschriften hebben voldaan en er niet vanuit gegaan kan worden dat zij daadwerkelijk en afdoende klagers ter zake hebben geïnformeerd.

Het door betrokkenen gestelde feit dat [I], volgens zijn schriftelijke verklaring en kennelijk buiten betrokkenen om, klagers op de hoogte heeft gesteld van zijn zakelijke relatie met [D], doet, als al juist, niet af aan de verplichting voor betrokkenen, krachtens de VGC, zelf voldoende waarborgen te treffen en deze ook adequaat vast te leggen. Overigens, klagers ontkennen dat [I] hen aldus c.q. volledig zou hebben ingelicht.

4.4.5 Vastgesteld moet dan ook worden dat betrokkenen tegen deze mogelijke bedreiging voor hun objectiviteit geen, althans onvoldoende waarborgen hebben getroffen en van hun eventuele afwegingen ter zake niets in hun dossier hebben vastgelegd. Betrokkenen hebben aldus de op hen rustende verplichting tot toepassing van voormeld conceptueel raamwerk en daarmee het fundamentele beginsel objectiviteit als bedoeld in artikel A-100.4 onder b. van de VGC geschonden. Dit klachtonderdeel is in zoverre daarom gegrond.

De Accountantskamer merkt hierbij wel op dat niet aannemelijk is geworden dat betrokkenen daadwerkelijk niet objectief de belangen van klagers hebben behartigd.

4.5 Met betrekking tot klachtonderdeel b. overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.5.1 Klagers hebben ter onderbouwing van hun klacht naar voren gebracht dat in het definitieve due diligence rapport van 20 november 2013 geen enkel signaal werd gegeven dat er in 2013 negatieve ontwikkelingen waren, of waren te verwachten. Daarentegen bleken de resultaten van [C] vanaf juli 2013 ernstig verslechterd te zijn. Het mondelinge verweer hierop van betrokkenen tijdens het gesprek van 17 december 2013 is dat dit geen onderdeel uitmaakte van het due diligence onderzoek. Dit achten klagers onjuist, aangezien een due diligence onderzoek er juist op is gericht om te toetsen of de actuele feitelijke situatie overeenkomt met de ontvangen informatie van verkopers. Uit onder andere het memorandum van 24 augustus 2013 blijkt dat zij erop mochten vertrouwen dat betrokkene sub 2. eventuele negatieve actuele ontwikkelingen als verliezen, lagere marges en slechtere vooruitzichten zou onderzoeken en expliciet in het due diligence rapport zou vermelden, aldus klagers. Dit is echter niet gebeurd. Daarentegen werd in de e-mail van 11 november 2013 vanuit [D] wel gerapporteerd dat er een resultaat werd verwacht van € 300.000,- per 30 november 2013. Theoretisch had dit resultaat in november 2013 gerealiseerd kunnen worden, echter dit was zeer ongeloofwaardig, hetgeen versterkt werd doordat resultaten, voorraad- en debiteurenposities van 1 juli tot 31 oktober 2013 een (sterk) dalende trend lieten zien, aldus klagers.

4.5.2 Betrokkenen hebben in hun verweerschrift benadrukt dat het due diligence onderzoek in nauwe samenwerking met klagers is uitgevoerd. Tijdens het onderzoek is

meerdere malen intensief hoor en wederhoor toegepast, zowel met klagers als met [M]. Daarnaast is de opdracht voor [D], de expertise van klagers en de wijze van samenwerken op diverse plaatsen en momenten duidelijk verwoord. Betrokkenen wijzen op de opdrachtbevestiging, de e-mail van 2 april 2013 en diverse passages in het rapport van feitelijke bevindingen. Het rapport is op 20 november 2013 naar tevredenheid van klagers en [M] uitgebracht. Over de inhoud van het rapport bestaat geen enkele discussie en de bank heeft de financiering geaccordeerd. Volgens klagers wijzigde diezelfde dag de situatie nog, toen zij van [I] per e-mail een update kregen op de door klagers gevraagde punten. Deze e-mail hebben klagers op 21 november 2013 doorgestuurd aan betrokkenen. In de e-mail van [I] staat vermeld:

“Zie bijgevoegd PDF format. Dit betreft een opstelling per 31 oktober 2013 ontleend aan de interne administratie. Hierop heeft geen audit plaatsgevonden en eventuele mutaties tot en met heden zijn hier ook nog niet in verwerkt.”

Betrokkenen wijzen erop dat ondanks dat door adviseurs van de verkopende partij meerdere malen aan klagers is meegedeeld dat de cijfers ontleend zijn aan de interne administratie, waarop geen audit door [J] is uitgevoerd en dat de cijfers zijn opgesteld om rekening-courant verhoudingen tussen de onderlinge vennootschappen vast te stellen, klagers in hun conclusie blijven volharden dat uit de cijfers blijkt dat ‘dik verlies’ is geleden. Klagers hebben op 17 december 2013 aan [D] kenbaar gemaakt dat zij van mening zijn dat [D] deze ontwikkelingen in het rapport van bevindingen had moeten opnemen en dat betrokkenen, nu zij dit hebben nagelaten, ‘wanprestatie’ hebben geleverd en een ‘onrechtmatige daad’ hebben gepleegd, aldus betrokkenen.

4.5.3 Nu betrokkenen dit onderdeel van de klacht gemotiveerd hebben weersproken en klagers geen concrete feitelijkeheden hebben aangevoerd dan wel stukken hebben overgelegd, waaruit het aan betrokkenen verweten gedrag kan worden afgeleid, hetgeen gelet op wat hiervoor onder 4.3 is overwogen wel op hun weg had gelegen, is niet aannemelijk geworden dat het rapport van 20 november 2013 tot dan toe onjuistheden bevatte of, in het licht van hetgeen over de inhoud van de opdracht - mede gezien de door klagers en hun andere adviseur zelf uit te voeren werkzaamheden - was afgesproken, onvolledig was. Evenmin is aannemelijk geworden dat het rapport op ondeskundige dan wel onzorgvuldige wijze tot stand is gekomen. Dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

4.6 De Accountantskamer zal de klachtonderdelen c., d. en e. gezamenlijk bespreken. Hiertoe dient het volgende.

4.6.1 De Accountantskamer stelt voorop dat het een accountant in het algemeen vrij staat in zijn zakelijke betrekkingen met zijn cliënt al dan niet in rechte een civielrechtelijk standpunt - daaronder te begrijpen het beëindigen van de werkzaamheden - in te nemen of rechtsmaatregelen te treffen. Hij dient daarbij wel een zorgvuldige belangenafweging te maken tussen zijn eigen belang, te weten in casu het opschorten/beëindigen van de werkzaamheden, en de (voor hem kenbare) belangen van die cliënt, die als gevolg van die te nemen (rechts)maatregelen (kunnen) worden geschaad.

4.6.2 Klagers hebben aangevoerd dat de argumentatie van betrokkenen in de e-mail van 28 november 2013 voor de beëindiging van de relatie met klagers, niet gebaseerd is op feiten maar op valse voorwendselen en geen grond vormde voor de directe beëindiging op zo'n cruciaal moment. Er was geen sprake van een eenmalige opdracht. Eind maart / begin april 2013 waren klagers met betrokkenen overeengekomen dat zij het

due diligence onderzoek met betrekking tot de voorgenomen overname van [C] gingen leiden en de huisaccountant van klagers zouden worden. De stelling van betrokkenen dat de opdracht was afgerond en deze daarom werd beëindigd, is dan ook onjuist. Bovendien blijkt uit de e-mail van betrokkene sub 2. van 13 november 2013 aan [J], dat de stresstest nog uitgevoerd moest worden. Zowel klagers als de verkopende partij mochten er dan ook vanuit gaan dat [D] bij het verrichten van deze stresstest behulpzaam zou zijn.

Betrokkenen hebben voorts als argument voor het beëindigen van de relatie aangevoerd dat er geen sprake meer was van wederzijds vertrouwen. Klagers ervaren dit argument als een messteek in de rug en misbruik van het door hen in [D] gestelde vertrouwen. Zij verklaren altijd alle informatie met [D] te hebben gedeeld en [D] alle vrijheid te hebben gegeven om met alle betrokkenen rechtstreeks contact op te nemen.

De vraag van klagers omtrent een aantal declaraties wordt door betrokkenen eveneens als reden gebruikt voor de onmiddellijke stopzetting van de werkzaamheden en beëindiging van de relatie. Opmerkelijk is ook dat [D] de relatie beëindigde, nadat klaagster alle afgesproken bedragen aan [D] betaald had, aldus klagers. Betrokkenen hebben onterecht en onverwacht één week voor de voorgenomen transactie de overeengekomen stresstest / uitkeringstoets niet meer willen verrichten en daardoor willens en wetens de transactie laten mislukken, aldus – steeds – klagers.

4.6.3 Betrokkenen ontkennen in hun verweerschrift de relatie met klagers per direct beëindigd te hebben. Betrokkene sub 2. heeft, naar aanleiding van het telefoongesprek met klager sub 2. op 25 november 2013, per e-mail van 28 november 2013 bevestigd waarom [D] op dat moment de relatie voornemens was te beëindigen. Bij meerdere gelegenheden is aangegeven dat, ondanks genoemde argumenten, de deur bij [D] altijd open stond en dat, indien klagers met hen aan tafel wensten te zitten, hiervoor contact kon worden opgenomen, aldus betrokkenen. Klagers hebben van deze uitnodiging steeds geen gebruik gemaakt. Klagers hebben bovendien zelf het besluit genomen om de transactie niet door te laten gaan. Het handelen van betrokkenen heeft hierin geen rol gespeeld, zo stellen zij, onder verwijzing naar een getuigenverklaring van [I].

4.6.4 Vastgesteld moet worden dat betrokkenen hebben nagelaten behulpzaam te zijn bij het uitvoeren van de stresstest. Anders dan zij in de e-mail van 28 november 2013 stellen, waren zij hiertoe wel degelijk gehouden. Betrokkenen stellen in deze e-mail weliswaar dat zij hun opdracht hadden afgerond, echter ter zitting heeft betrokkene sub 2. desgevraagd verklaard dat [D] zich wel had verbonden de stresstest uit te voeren. Na een telefoongesprek op 15 november 2015 tussen betrokkene sub 1. en klager sub 2., waarin klager sub 2. het declaratiegedrag van betrokkenen aan de orde hadden gesteld, was echter besloten dat dit de spreekwoordelijke druppel was en dat zij eerst met klagers wilden praten alvorens de stresstest uit te voeren, aldus betrokkene sub 2. Weliswaar hebben betrokkenen aangeboden met klagers in gesprek te gaan, echter hierbij hebben zij niet vermeld waarover dit gesprek dan zou gaan, hetgeen, gezien de ontstane situatie, wel in de rede had gelegen. Dat vervolgens klagers, ondanks voormelde uitnodiging daartoe, niet bij betrokkenen wilden komen praten, laat echter onverlet dat betrokkenen niet zonder meer in de e-mail van 28 november 2013 hadden mogen vermelden dat zij voornemens waren de opdracht te beëindigen. Betrokkenen hadden zich als accountant moeten realiseren dat een acute beëindiging van de opdracht, dan wel het niet uitvoeren van de stresstest, op een dergelijk moment in een overnametraject vergaande gevolgen voor klagers zou kunnen hebben. Gesteld noch gebleken is dat betrokkenen dienaangaande een afweging als hiervoor bedoeld onder 4.6.1, hebben

gemaakt en daarbij de belangen van klagers (in voldoende mate) onder ogen hebben gezien. In zoverre heeft de handelwijze van betrokkene dan ook als disproportioneel te gelden en resulteert dat in een overtreding van de fundamentele beginselen van (deskundigheid en) zorgvuldigheid en van professioneel gedrag. Deze klachtonderdelen zijn daarom eveneens in zoverre gegrond.

4.7 Met betrekking tot klachtonderdeel f. overweegt de Accountantskamer dat vastgesteld moet worden dat betrokkene sub 2., ter zitting gevraagd naar het gesprek van 17 december 2013 en het gebruik van de bewoordingen zoals hiervoor weergegeven onder 2.23, heeft verklaard dat hij tijdens dit gesprek wel boos was en tegen klagers heeft gezegd dat zij zijn kantoor uit moesten. Het gebruik van de hiervoor bedoelde specifieke bewoordingen heeft betrokkene sub 2 evenwel niet ontkend. Naar het oordeel van de Accountantskamer moet het zonder meer als schadelijk voor het accountantsberoep worden bestempeld om in een interne klachtprocedure dergelijk taalgebruik te bezigen en zodanige druk te gebruiken. Van een correcte afhandeling van de klacht is geen sprake. Betrokkene sub 2. heeft aldus ook daarom in strijd met het fundamentele beginsel van professioneel gedrag gehandeld. Dit klachtonderdeel is daarom eveneens gegrond.

4.8 Met betrekking tot klachtonderdeel g. overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.8.1 Klagers hebben ter onderbouwing van dit klachtonderdeel aangevoerd dat uit de opdrachtbevestiging en offerte blijkt dat er een maximale prijs van € 9.200,- voor het due diligence onderzoek is overeengekomen, waarbij het due diligence onderzoek ook zou voldoen aan de gebruikelijke criteria die de financierende bank hieraan stelde. Op 15 november 2013 hebben klagers diverse facturen binnen de betalingstermijn voldaan. In totaal hebben klagers € 14.800,- exclusief BTW aan [D] betaald. Dit is 60% meer dan aanvankelijk als maximum was afgesproken. Naar aanleiding van een mondeling verzoek van betrokkenen in de bespreking van 4 september 2013 hebben klagers nog € 2.000,- exclusief BTW aan [D] betaald, voor - met name - de fiscale begeleiding van de transactie, die niet onder het due diligence onderzoek viel. Nadien werden voor € 3.375,- exclusief BTW extra 'meerwerken' gedeclareerd, waarvoor klagers naar eigen zeggen geen opdracht hadden gegeven, terwijl zij de werkzaamheden grotendeels niet herkenden of al hadden betaald. Klager sub 2. heeft betrokkene sub 1. benaderd om dit te evalueren, hetgeen tot op heden niet is gebeurd, aldus klagers.

4.8.2 Betrokkenen hebben aangevoerd dat uit de wijze van offreren en factureren blijkt dat [D] zorgvuldig is opgetreden. [D] heeft niet bewust of te kwader trouw declaraties bij klager ingediend. De facturen geven inzicht in de verrichte werkzaamheden en bieden grond voor het indienen hiervan. Daarnaast vermelden betrokkenen dat [D] haar eerste factuur aan klagers eerst op 24 september 2013 heeft verzonden, omdat klagers sub 2. en 3. toen pas de kopende vennootschap, klaagster, hadden opgericht. [D] heeft dan ook de eerste zes maanden van haar dienstverlening op verzoek van klagers geen facturen in rekening gebracht, aldus betrokkenen.

4.8.3 Ter zake van declaraties kan, zo heeft de Accountantskamer meermalen geoordeeld, alleen met succes worden geklaagd als de betrokken accountant bij het opstellen en indienen van de declaraties zodanig in strijd met de van hem te verlangen zorgvuldigheid, integriteit en professionaliteit heeft gehandeld dat daardoor aan de orde is een

schending van het bij de Wab bepaalde (zoals een handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep, als bedoeld in artikel 42 Wab) of van het krachtens die wet bepaalde (zoals voorheen de VGC en thans de VGBA). Daarbij moet dan onder meer gedacht worden aan situaties waarin de betrokken accountant bij zijn cliënt bewust (en dus te kwader trouw) onjuiste of misleidende declaraties indient. De Accountantskamer wijst er in dit verband nog op dat het aan de burgerlijke rechter en/of aan de Raad van Geschillen is voorbehouden om tussen (betrokken) partijen bindend te oordelen over burgerrechtelijke geschillen in zake declaraties van accountants. Gelet op deze toetsingsmaatstaf en gelet op het door betrokkene gevoerde verweer, moet worden geoordeeld dat klagers niet aannemelijk hebben gemaakt dat betrokkenen bij het opstellen en indienen van bedoelde declaraties in strijd hebben gehandeld met voormelde maatstaf. Uit de door klagers bij hun klaagschrift overgelegde facturen blijkt niet dat en waarom in rekening gebrachte kosten in redelijkheid niet hadden mogen worden gefactureerd, laat staan dat deze facturen bewust onjuist of misleidend zijn. Dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

4.9 Klachtonderdeel h. heeft in het licht van hetgeen hiervoor is overwogen geen zelfstandige betekenis. De Accountantskamer laat dit daarom onbesproken.

4.10 Bij de beslissing omtrent het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van betrokkenen en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. Daarnaast is meegewogen dat betrokkenen niet eerder tuchtrechtelijk zijn veroordeeld. De Accountantskamer acht alles overziend in deze klachtzaken voor beide betrokkenen de maatregel van waarschuwing passend en geboden.

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

De Accountantskamer:

verklaart de klacht gegrond in voege als hiervoor weergegeven;

legt ter zake aan betrokkene sub 1. en betrokkene sub 2. de maatregel op van **waarschuwing**;

- verklaart de klacht voor het overige 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, voor zover betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven;
- verstaat dat betrokkenen, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan hen vergoeden.

Aldus beslist in raadkamer door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. A.D.R.M. Boumans en mr. F.W. Frieling (rechterlijke leden) en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. M.H.B. Bokseveld, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 17 april 2015.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klagers en/of betrokkenen 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.