

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/185 en 12/186 en 12/187 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummers 12/185, 12/186 en 12/187 Wtra AK van 27 mei 2015 van

X,
wonende te [woonplaats], [land],
K L A G E R,
raadsman: mr. J.C.J. Wouters,

t e g e n

1. drs. Y1 RV,
kantoorhoudende te [plaats],
2. drs. Y2,
kantoorhoudende te [plaats],
beiden registeraccountant,
3. Y3 RV,
wonende te [woonplaats],
voorheen registeraccountant,
B E T R O K K E N E N,
raadsman: mr. J.H.M. den Otter.

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 30 januari 2012 ingekomen klaagschrift van 26 januari 2012 met bijlagen;
 - de op 24 februari 2012 ingekomen brief van 23 februari 2012 van betrokkenen met bijlagen;

- de op 27 februari 2012 ingekomen faxbrief van klager van die datum;
- de op 28 februari 2012 ingekomen faxbrief van betrokkenen van die datum;
- de op 28 februari 2012 ingekomen faxbrief van klager, gedateerd 27 februari 2012
- het op 20 augustus 2012 ingekomen verweerschrift van 20 augustus 2012;
- de bij brief van 16 oktober 2012, ingekomen op 16 oktober 2012, ontvangen nadere bijlage van klager;
- de op 16 september 2013 ingekomen brief van betrokkene Y3 van 12 september 2013.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 26 oktober 2012 waar zijn verschenen: klager, bijgestaan door mr. J.C.J. Wouters, advocaat te Amsterdam, en betrokkenen (hierna afzonderlijk te noemen: Y1, Y2 respectievelijk Y3), bijgestaan door mr. J.H.M. den Otter, advocaat te Goirle.

1.3 Klager en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht 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 diende met zijn ex-echtgenote [A], wier echtscheiding in de registers van de burgerlijke stand is ingeschreven op 29 oktober 1997, de waarde van de aandelen [B] BVBA (hierna: [B]) te verrekenen. [B] ontwierp en vervaardigde elektronische apparatuur en heeft deze activiteit per 1 februari 1994 verkocht aan [C] B.V. (hierna: [C]). [C] is een deelneming van [B]. Bij arrest van het gerechtshof Amsterdam (hierna: het hof) van [datum] zijn betrokkenen, met Y3 als coördinator, tot deskundigen benoemd om onderzoek te verrichten ter beantwoording van de vragen:

1. wat is de waarde in het economisch verkeer van de aandelen [B] per 29 oktober 1997;
2. dient bij de verrekening tussen partijen van de berekende waarde van de aandelen [B] rekening te worden gehouden met een (latente) aanmerkelijk belang belastingclaim.

2.2 Bij brief van 10 februari 2011 aan het hof hebben betrokkenen de opdracht bevestigd en algemene voorwaarden toegezonden. In deze brief is onder meer geschreven: "Bij arrest van [datum] in de zaak tussen (...) zijn wij benoemd tot deskundigen. Op 27 december 2010 heeft u ons gemeld dat het voorschot is gedeponneerd bij de griffie.

Opdrachtbevestiging

Hiermee bevestigen wij de opdracht en zenden u hierbij de algemene voorwaarden van [D] B.B. (voor de heer Y3) en [E] B.V. (voor de heer Y1). De heer Y2 sluit zich bij deze voorwaarden aan.

(...).

Hoedanigheid deskundigen

1. Deskundigen hebben de hoedanigheid van registeraccountants. Zij treden in deze procedure echter niet op als accountant of als openbaar accountant maar zullen oordelen als goede mannen naar billijkheid. Dat betekent onder meer dat de bepalingen van de

Verordening gedragscode in deze procedure niet voor hen gelden, behoudens de bepalingen voor de accountants in business.

2. Deskundigen zullen als opdrachtnemer hun werkzaamheden uitvoeren op basis van beste kunnen en weten en professionele deskundigheid. Gelet op het karakter van de onderhavige opdracht bestaat echter de mogelijkheid dat de uitkomsten van hun werkzaamheden niet (volledig) aansluiten bij de verwachtingen van de partijen. Wij zullen partijen vragen te bevestigen dat zij accepteren dat de werkzaamheden door de deskundigen in dit geval ook (vaktechnische) beslissingen en voor discussie vatbare inschattingen kunnen omvatten. Partijen aanvaarden dat iedere aansprakelijkheid voor de deskundigen worden uitgesloten met betrekking tot de onderhavige opdracht, behoudens indien en voor zover sprake is van opzet of grove roekeloosheid van de deskundigen. (...).”

2.3 Bij brief van 10 november 2011 is door betrokkenen een afschrift van de brief van 10 februari 2011 aan het hof, zonder de algemene voorwaarden, aan klager gestuurd. Daarbij is aan hem gevraagd om een aantal stukken toe te zenden. Bij memorandum van 14 februari 2009 [*de Accountantskamer begrijpt*: 2011] hebben betrokkenen, met de begeleidende tekst “conform afspraak, behorende bij ons schrijven van 10 februari 2011” de algemene voorwaarden, aan klager toegezonden.

2.4 In opdracht van klager heeft [F] (hierna: [F]) onderzoek verricht naar de waarde in het economisch verkeer van [B] per 29 oktober 1997. Bij brief van 8 februari 2011 heeft [F] de uitkomsten van dit onderzoek gepresenteerd. In die brief is opgenomen: “Inleiding (...).

In de waarderingspraktijk worden meerdere waarderingsmethoden gebruikt, (...). Het gaat daarbij om:

- Intrinsieke waardemethode (IW-methode)
- Rentabiliteitswaardemethode (RW-methode)
- Discounted cashflow methode (DCF-methode)

Gebruikte bedrijfsinformatie

(...)

Zoals in de toelichting op de DCF-methode in bijlage 1 is gesteld, is bij het gebruik van deze waarderingsmethode van groot belang dat gedetailleerd kennis kan worden genomen van de visie van het management op de toekomstige ontwikkeling van relevante markten, van technologische ontwikkelingen, van toekomstige marktpositie (concurrentie) en van de na te streven markt- en financiële doelen, welke met de ondernemingsactiviteiten worden nagestreefd.

Nu dit laatste geheel ontbreekt, en op de peildatum daarover ook niet kan worden beschikt, zijn wij van mening dat in het kader van deze opdracht niet wordt voldaan aan de normaal aan het gebruik van de DCF- methode te stellen voorwaarden. De consequentie daarvan is dat wij de economische waarde van [B] op basis van de DCF-methode niet kunnen bepalen.(...).

Het feit dat [B] (...) zelf geen bedrijfsactiviteiten uitoefende en slechts een financiële deelneming kende, namelijk het minderheidsbelang in [C] [[C] B.V.], noodzaakt om de economische waarde van dit aandelenbelang per 29 oktober 1997 (...) te bepalen. De economische waarde van [B] kan daaruit vervolgens worden afgeleid. Uitgangspunt daarbij is 48 procent van de economische waarde van [C].

De economische waarde per 29 oktober 1997 van het minderheidsbelang in [C] B.V. zal worden bepaald met behulp van (...) de IW-methode en de RW-methode.”

2.5 Bij brief van 16 februari 2011 heeft de raadsman van klager onder meer het volgende aan het hof geschreven:

“Registeraccountants kunnen de toepasselijkheid van de Verordening gedragscode (...) niet beperken of uitsluiten. (...). Aan de hand van de feitelijke situatie moet beslist worden welke delen van de Verordening van toepassing zijn. In ieder geval is deel A onverkort van toepassing.

Ingevolge artikel 198 lid 1 Rv is een deskundige verplicht een opdracht onpartijdig en naar beste weten te volbrengen. Dat is het wettelijk uitgangspunt.

Deskundigen miskennen voorts dat zij de rechter dienen te adviseren. Als een deskundigenadvies voor het bewijs wordt gebruikt, is de rechter vrij in de waardering van de bewijskracht van het deskundigenadvies

(artikel 152 lid Rv).

(...).

Mijn cliënt is wel bereid te bevestigen dat hij accepteert dat de werkzaamheden door de deskundigen in dit geval ook (vaktechnische) beslissingen en voor discussie vatbare inschattingen kunnen omvatten. Hij is echter niet bereid te aanvaarden dat de aansprakelijkheid van de deskundigen wordt uitgesloten op de wijze als zij hebben gestipuleerd. Mijn cliënt wil, indien dat nodig zou blijken te zijn, de deskundigen kunnen aanspreken op hun professionele verantwoordelijkheid als registeraccountants, zoals die in de wet en regelgeving voor registeraccountants is vastgelegd en nader is uitgewerkt in tucht-rechtspraak voor accountants.

De wetgever heeft ook bewust een bepaling opgenomen omtrent de verplichtingen van de deskundige (art. 198 lid 1 Rv). (...). Gelet op dit uitgangspunt zou mijn cliënt bezwaar gemaakt hebben tegen de benoeming van de deskundigen op de grond dat zij hun aansprakelijkheid wensten te beperken. Voor zover nodig maakt cliënt thans alsnog dat bezwaar.

(...).”

2.6 Hierop heeft het hof gereageerd bij brief van 22 februari 2011. Het hof zag voornamelijk geen aanleiding tot een reactie aan de deskundigen naar aanleiding van de brief van 10 februari 2011. In de brief is voorts onder meer geschreven:

“(...) .De deskundigen dienen te rapporteren en hun werkzaamheden te verrichten als vervat in de brief van het hof aan hen van 23 december 2008. Zij dienen de door het hof gestelde vragen te beantwoorden in hun hoedanigheid van deskundige.

De deskundigen dienen uw cliënt in de gelegenheid te stellen opmerkingen te maken en verzoeken te doen, waarvan in het deskundigenadvies zal moeten blijken. Nadat het deskundigenbericht is uitgebracht zal het hof u in de gelegenheid stellen een akte na deskundigenbericht te nemen. Vervolgens zal het hof uitspraak doen. U merkt in uw brief terecht op dat de rechter vrij is in de waardering van de bewijskracht van het deskundigenadvies. Dat betekent dat het hof bij de einduitspraak aan alle door partijen gemaakte opmerkingen aandacht dient te besteden. (...).”

2.7 Bij brief van 16 februari 2011 heeft klager betrokkenen laten weten dat hij de toepasselijkheid van de toegezonden algemene voorwaarden op de rechtsverhouding van de deskundigen met hem van de hand wees en heeft hij erop gewezen dat hij niet de opdrachtgever is als in beide algemene voorwaarden is omschreven. Gelet daarop deelde hij tevens mede de gevraagde toezending van stukken op te schorten, omdat er eerst duidelijkheid moest komen over de voorwaarden waarop de opdracht werd uitgevoerd.

2.8 Bij brief van 23 februari 2011 aan het hof hebben betrokkenen onder meer geschreven:

“Het was en is de deskundigen duidelijk dat het Gerechtshof Amsterdam onze opdrachtgever is. De heer Wouters heeft de beide sets algemene voorwaarden ontvangen als bijlagen behorend bij het afschrift van onze bevestiging aan u. We hebben partijen niet gevraagd om met de algemene voorwaarden in te stemmen. We hebben partijen geïnformeerd en verzocht om toezending van bepaalde informatie.

(...).

Vanzelfsprekend is het niet de bedoeling van de deskundige de toepasselijkheid van de Verordening gedragscode (VGC) te beperken of uit te sluiten. Het is slechts onze bedoeling geweest u er op te wijzen dat wij wel registeraccountants maar geen openbaar accountants zijn. Wij zijn allen werkzaam als zogenoemde accountants in business. Op grond van VGC artikel A-100.4 en A-130.7 is ook de Standaard 5500N (transactiegerelateerde adviesdiensten) van toepassing. Deze adviezen zijn geen Assurance-opdrachten of aan Assurance verwante opdrachten.

(...).

In het hierboven reeds aangehaalde citaat uit onze brief schrijven wij: “Deskundigen zullen als opdrachtnemer hun werkzaamheden uitvoeren op basis van beste kunnen en weten en professionele deskundigheid”. Dat lijkt in combinatie met ‘goede mannen naar billijkheid’ vrijwel synoniem met de formulering van de heer Wouters. De formulering van de deskundigen sluit wat ons betreft “onpartijdigheid” en “naar beste weten” in en wij zullen uiteraard voldoen aan de verplichting die de wet ons oplegt. (...).

Onze opdracht behelst een advies aan de rechter. (...).

Vanzelfsprekend zijn de deskundigen aan te spreken op hun professionele verantwoordelijkheid, zoals die in de wet en regelgeving voor accountants is vastgelegd. (...).

Standpunt van cliënt van de heer Wouters (b)lijkt op een misverstand te berusten. De deskundigen wensen hun aansprakelijkheid geheel te aanvaarden. Die aansprakelijkheid heeft (in de woorden van de heer Wouters) betrekking op hun professionele verantwoordelijkheid: onpartijdigheid, naar beste weten. (...).”

2.9 In een brief van 1 maart 2011 aan betrokkenen heeft klager vastgelegd dat klager de toepasselijkheid van door hen toegezonden algemene voorwaarden niet aanvaardt, dat de door betrokkenen van toepassing geachte wet- en regelgeving niet wordt gedeeld, waarover de discussie later gevoerd kon worden, dat de door betrokkenen genoemde Standaard 5500N niet van toepassing is, dat een oordeel als goede mannen naar billijkheid niet wordt gevraagd van het hof en dat klager de aansprakelijkheidsbeperking tot grove opzet of grove roekeloosheid van de deskundigen niet aanvaardt. Bij deze brief heeft klager stukken en de brief van [F] van 8 februari 2011 meegezonden en heeft hij betrokkenen laten weten dat de werkzaamheden konden worden voortgezet met handhaving van zijn in de brief gestelde rechten.

2.10 Op 6 mei 2011 heeft op uitnodiging van betrokkenen met klager en [A], in aanwezigheid van hun beider advocaten een bespreking plaats gevonden om antwoord te krijgen op vragen van betrokkenen en om te weten te komen wat eind 1997 de verwachtingen voor [B] en haar 48% belang in [C] waren. In een brief van de raadsman van klager aan betrokkenen van 27 mei 2011 heeft hij, naar aanleiding van het conceptverslag van deze bespreking twee omstandigheden beschreven op grond waarvan bij hem de schijn van partijdigheid was gewekt. De inhoud daarvan luidt als volgt:

“(...).

Blijkens het concept verslag hebben deskundigen mijn cliënt er op gewezen dat hij, indien hij van mening was dat door de boekhoudregels geen juist beeld van vermogen en resultaat werd gegeven, daarvan had kunnen en moeten afwijken. Met name de heer Y1 heeft dit standpunt verwoord. Hij heeft in dat verband gewezen op artikel 2:362 lid 4 BW. Aldus is in feite het voorwaardelijke oordeel uitgesproken dat mijn cliënt als bestuurder van [C] de jaarrekeningen 1996 en 1997 op onjuiste wijze heeft opgemaakt. Het vormen en uitspreken van een dergelijk oordeel is echter niet begrepen binnen de taakopdracht die het Hof in zijn arrest van [datum]. Het oordeel is bovendien voorbarig, want het is niet gebaseerd op een deugdelijk onderzoek van alle feiten en omstandigheden van het geval. (...).

(...).

In het concept verslag is niet vastgelegd de opmerking van de heer Y1 dat de mededeling van cliënt dat hij niet over andere verdichte winst- en verliesrekeningen en balansen beschikte, dan die welke als bijlage 3 bij het rapport van [F] gevoegd was, hem verbaasde en niet vertrouwenwekkend overkwam. Van die uitlating had de heer Y1 zich dan ook dienen te onthouden.

(...).”

2.11 Bij brief van 1 juni 2011 heeft [F] op klagers verzoek en na lezing van het conceptverslag van de bespreking van 6 mei 2011, in aanvulling op zijn brief van 8 februari 2011, een nadere toelichting gegeven op de door [F] gebruikte rentabiliteitswaardemethode en becommentarieert zij het door Y1 tijdens de bespreking gebruikte begrip brutomarge en de ontwikkeling daarvan in relatie tot de door de onderneming gerealiseerde resultaten.

2.12 Op 1 september 2011 hebben betrokkenen het concept ‘Deskundigenbericht inzake [A]/X uitgebracht (hierna ook aangeduid als: het conceptrapport). In dat conceptrapport is opgenomen dat de opdracht tot waardebeoordeling van de aandelen [B] een berekening impliceert waarbij [B] en haar Nederlandse deelneming [C] afzonderlijk zijn gewaardeerd. De waardering van de aandelen van [C] is uitgevoerd op basis van de ‘adjusted present value’ methode conform door het Nederlands Instituut voor Register Valuators geaccepteerde normen en werkwijze, welke methode volgens het conceptrapport een variant is van de DCF-methode. Voor meer toelichting verwijzen betrokkenen naar de appendices A-D, die aan het conceptrapport zijn toegevoegd. Voorts is in het conceptrapport opgenomen dat de waarde van [B] is bepaald op de intrinsieke waarde met uitzondering van de balansposten deelneming en goodwill. Deze uitzonderingen zijn in de waardering buiten beschouwing gelaten en zijn het gevolg van de voorafgaande waardebeoordeling van de aandelen in [C].

2.13 Bij e-mail van 1 september 2011 heeft Y3 klager verzocht om zijn opmerkingen op ‘het concept’ uiterlijk 30 september 2011 te ontvangen. Klager heeft bij e-mail van 2 september 2011 bedankt voor de toezending van het conceptrapport en Y3 laten weten ernaar te streven om hem uiterlijk 30 september 2011 te berichten.

2.14 Klager heeft [G] Financial Advisory and Investment Banking Services (hierna: [G]) gevraagd het conceptrapport te bestuderen en indien nodig te becommentariëren. Bij brief van 10 oktober 2011 is de weerslag daarvan aan klager kenbaar gemaakt, waarbij is gewezen op tekortkomingen van en discussiepunten ter zake het conceptrapport.

2.15 Bij brief van 11 oktober 2011 heeft [F] op verzoek van klager eveneens verslag gedaan van haar bevindingen naar aanleiding van het conceptrapport. [F] heeft haar fundamentele bezwaren tegen de inhoud van het conceptrapport beschreven en uitgewerkt.

2.16 Bij brief van 11 oktober 2011 heeft klager gereageerd op het conceptrapport en de brieven van [F] van 11 oktober 2011 en van [G] van 10 oktober 2011 daarbij gevoegd.

2.17 Bij brief van 15 november 2011 heeft klager het hof verzocht om in het belang van de naleving van de fundamentele beginselen, die de procedure van het deskundigenbericht schragen, waaronder het vermijden van 'belief perseverance', in te grijpen en de opdracht aan de deskundigen te beëindigen. Daartoe heeft het Hof geen aanleiding gezien.

3. De klacht

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

- a. betrokkenen hebben onduidelijkheid gecreëerd en in stand gelaten omtrent de regelgeving die van toepassing is op hun opdracht en omtrent de voorwaarden waarop zij hun opdracht uitvoeren;
- b. Y1 heeft blij gegeven van vooringenomenheid jegens klager en Y2 en Y3 hebben daarvan geen afstand genomen;
- c. betrokkenen hebben verzuimd om hun deskundigenbericht als 'concept' te kenmerken waardoor het door derden eenvoudig kan worden beschouwd en gelezen als definitief rapport. Zij hebben met dit bericht het beginsel van hoor en wederhoor geschonden;
- d. het deskundigenbericht bevat verwijtbare onzorgvuldigheden;
- e. betrokkenen hebben zich bloot gesteld aan 'belief perseverance'.

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 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 Het handelen en/of nalaten van betrokkenen waarop de klacht betrekking heeft, vond plaats ná 1 januari 2007 en moet daarom worden getoetst aan de sinds die datum geldende Verordening gedragscode registeraccountants (RA's) (hierna: VGC).

4.2.1 De Accountantskamer stelt in dat verband bij de bespreking van de klachten voorop[1] 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 het hof geen specifiek nader voorschrift of specifieke overige standaard als bedoeld in artikel A-130.7 van de VGC van toepassing is. Door het hof werd immers aan betrokkenen gevraagd om vanuit hun deskundigheid een oordeel te geven over de in de civiele procedure aan de orde zijnde kwestie over de waarde in het economische verkeer van de aandelen in [B] per 29 oktober 1997 en een antwoord te geven op de vraag of bij de verrekening tussen partijen van de berekende waarde van de aandelen [B] rekening dient te worden gehouden met een (latente) aanmerkelijk belang belastingclaim. Het is aan de Accountantskamer om te bezien of betrokkenen die taak hebben vervuld met inachtneming van de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels, waaronder de in artikel A-100.4 onder a. tot en met e. van de VGC vermelde fundamentele beginselen, alsook in overeenstemming met het conceptueel raamwerk als bedoeld in artikel A-100.5 van de VGC.

4.2.2 Daarbij tekent de Accountantskamer wel aan 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 (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, derde lid Rv en het doen toelichten of aanvullen van het deskundigenbericht als bedoeld in artikel 194, vijfde lid Rv. Voorts geldt dat in artikel 152, tweede lid 2 Rv is bepaald 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 4.2.1 onverkort geldt.

4.2.3 Uit het voorgaande volgt dat faalt het betoog van betrokkenen dat de Accountantskamer niet bevoegd is een oordeel te vellen over het handelen dan wel nalaten van betrokkenen in hun rol van gerechtelijk deskundige. Anders dan betrokkenen menen, kan klager in zijn klacht worden ontvangen.

4.3 Voorts stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klager 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 Het voorgaande in acht nemend, kan het volgende worden vastgesteld.

4.5 Klager heeft ter onderbouwing van zijn verwijt in klachtonderdeel a. verwezen naar de brieven van 10 februari 2011, 16 februari 2011 en 23 februari 2011 en het memorandum van 14 februari 2011. Volgens klager hebben betrokkenen, bij hun opdrachtbevestiging aan het hof kennelijk niet de aanbevelingen van de Leidraad deskundigen in civiele zaken gevolgd waardoor zij zichzelf in de problemen hebben gebracht, is van enige afspraak met klager omtrent het toezenden van algemene voorwaarden nooit sprake geweest, werd de toezending van stukken door klager aan betrokkenen opgeschort omdat eerst duidelijkheid moest komen over de voorwaarden waaronder de opdracht zou worden uitgevoerd, hebben betrokkenen niet aan het hof laten weten dat zij allen werkzaam waren als accountant in business, is een oordeel als goede mannen naar billijkheid iets wezenlijk anders dan de uitvoering van een opdracht van een deskundige in de zin van artikel 198, eerste lid Rv, plaatst de verwijzing in de opdracht naar artikel A-100.4 en A-130.7 VGC en Standaard 5500N klager voor raadsels en hebben betrokkenen een onaanvaardbare onduidelijkheid omtrent hun aansprakelijkheid in stand gelaten. Daartegenover is van de zijde van betrokkenen aangevoerd dat zij hebben gehandeld in alle openheid en in overeenstemming met het in opdracht van de Raad voor de Rechtspraak door prof. mr. G. de Groot opgestelde rapport 'Transparantie tussen rechter, partijen en deskundige', dat ingevolge dat rapport juist de partij die niet met een redelijke aansprakelijkheidsbeperking van een deskundige wenst in te stemmen een verwijt valt te maken, dat met inachtneming van de opmerking over de algemene voorwaarden 'de werkzaamheden van de commissie' volgens klager konden worden voortgezet, terwijl de toepasselijkheid van de algemene voorwaarden dan in het geheel niet had mogen worden geweigerd en dat zij met de opmerking te willen oordelen als goede mannen naar billijkheid onder meer hebben willen aangeven niet op te treden als (openbaar) accountant. Voor betrokkenen is niet duidelijk hoe klager in zijn belangen zou kunnen zijn geschaad doordat zij Standaard 5500N van toepassing hebben geacht op hun opdracht. Zij hebben voor die standaard gekozen, zo vervolgen zij, omdat die naar hun idee het beste aansloot bij hun werkzaamheden in casu.

4.5.1 Het verwijt van klager aan betrokkenen in klachtonderdeel a. houdt in dat betrokkenen onduidelijkheid hebben gecreëerd en in stand gelaten omtrent de regelgeving die van toepassing is op hun opdracht van het hof en omtrent de voorwaarden waaronder zij hun opdracht uitvoerden. De aan dit verwijt ten grondslag gelegde stellingen missen naar het oordeel van de Accountantskamer feitelijke grondslag en of zijn in casu van onvoldoende tuchtrechtelijke relevantie. Zo hebben betrokkenen in hun brief van 23 februari 2011 (zie rechtsoverweging 2.8), mede naar aanleiding van de reacties van klager ter zake, aan het hof laten weten dat zij heel wel begrepen in opdracht van het hof werkzaam te zijn. Daarbij hebben zij (terecht) aangegeven als accountant in business werkzaam te zijn, en (wederom terecht) dat de VGC op hen van toepassing was. Voorts hebben zij verduidelijkt dat zij met de door hen gebezigde, in dit verband wellicht wat ongebruikelijke, term werkzaam te zullen zijn "als goede mannen naar billijkheid" de facto bedoelden, namelijk hun werkzaamheden onpartijdig en naar beste weten en in overeenstemming met de op hen krachtens de wet rustende verplichtingen te zullen verrichten. Dat zij daarenboven hun opdracht tevens onder de vigeur van NVCOS 5500N wensten te verrichten, was niet noodzakelijk voor een goede en juiste uitvoering van de opdracht van het hof, maar gesteld noch gebleken is dat het uitvoeren van de opdracht door het toepassen van (ook) deze regelgeving tot een onjuist resultaat van de opdracht heeft geleid, zodat dit subonderdeel van de klacht in casu tuchtrechtelijke

relevantie ontbeert. Ook hebben betrokkenen in deze brief aangegeven dat zij weliswaar als bijlage van het aan mr. Wouters toegezonden afschrift van de brief aan het hof van 16 februari 2011 (zie rechtsoverweging 2.7) de sets van de algemene voorwaarden van betrokkenen hebben doen toekomen, maar dat zij klager niet om instemming met die voorwaarden hebben verzocht en dat zij voorts hun aansprakelijk geheel wensen te aanvaarden.

4.5.2 Klager heeft voorts zijn stelling dat betrokkenen kennelijk niet de aanbevelingen van de Leidraad deskundigen in civiele zaken hebben gevolgd, niet toegelicht of onderbouwd en is evenmin ingegaan op het hiertegen ingebrachte betoog van betrokkenen, dat zij hebben gehandeld in overeenstemming met het rapport van prof.mr. de Groot. Het valt dan ook niet in te zien dat betrokkenen in zoverre een verwijt treft.

4.5.3 Al met al redenen voor het oordeel dat betrokkenen in ieder geval vanaf hun brief van 23 februari 2011, en daardoor tijdig, voldoende duidelijkheid hebben betracht over de wijze van uitvoering van hun opdracht. Klachtonderdeel a. is derhalve ongegrond.

4.6 In klachtonderdeel b. heeft klager, met verwijzing naar zijn brief van 27 mei 2011 aan betrokkenen, aangevoerd dat bij hem door betrokkenen de schijn van partijdigheid is gewekt. Kort weergegeven zouden betrokkenen zonder deugdelijk onderzoek het voorwaardelijk -niet in de taakopdracht van het hof begrepen- oordeel hebben uitgesproken dan wel in stand gelaten, dat klager als bestuurder van [C] de jaarrekeningen 1996 en 1997 op onjuiste wijze heeft opgemaakt. Ook zo stelt klager, is de -door Y2 en Y3 in stand gelaten- opmerking van Y1 'dat de mededeling van klager dat hij niet over andere verdichte winst- en verliesrekeningen en balansen beschikte, dan die welke als bijlage 3 bij het rapport van [F] gevoegd was, hem verbaasde en niet vertrouwenwekkend overkwam', niet vastgelegd in het conceptverslag van 6 mei 2011. Van de zijde van betrokkenen is naar voren gebracht dat zij deze door klager gestelde opmerkingen ruim een jaar na dato niet kunnen bevestigen en voorts dat, als Y1 zich zou hebben uitgelaten in de bewoordingen die klager stelt, daar volgens hen niet uit voortvloeit dat sprake is geweest van vooringenomenheid maar dat dat wijst op de bij de opdracht passende kritische houding van betrokkenen.

4.6.1 Tegenover de betwisting van de juistheid van de gestelde opmerking van Y1 - welke gestelde opmerking zijdens klager niet verder met stukken is onderbouwd- heeft klager de aan dit klachtonderdeel ten grondslag gelegde feiten onvoldoende aannemelijk gemaakt. Voor zover echter de bespreking juist is weergegeven, is de Accountantskamer, in weerwil van het betoog van klager, met betrokkenen van oordeel dat die in de gegeven omstandigheden niet wijst op vooringenomenheid van Y1 maar past bij een professioneel kritische houding van een (accountant als) deskundige. Klager heeft dan ook niet aannemelijk gemaakt dat betrokkenen bij meergenoemde bespreking tuchtrechtelijk laakbaar hebben gehandeld.

Klachtonderdeel b. is derhalve ongegrond.

4.7 Het verwijt in klachtonderdeel c., inhoudende dat betrokkenen met hun deskundigenbericht het beginsel van hoor en wederhoor hebben geschonden, omdat zij dit bericht op geen enkele wijze als concept hebben gekenmerkt waardoor het door derden eenvoudig kan worden beschouwd en gelezen als definitief rapport, faalt.

Op de eerste plaats is daartoe van belang dat het niet aanmerken als concept van het deskundigenbericht, wat daar overigens in onderhavige procedure gelet op het ter zake

gevoerde verweer van zij, er naar het oordeel van de Accountantskamer zonder nadere toelichting, die ontbreekt, niet op wijst dat bij de totstandkoming van onderhavig conceptrapport het beginsel van hoor en wederhoor (tuchtrechtelijk verwijtbaar) door betrokkenen zou zijn geschonden.

Voor zover klager voorts heeft aangevoerd en ter zitting nader toegelicht, dat betrokkenen onzorgvuldig hebben gehandeld, omdat het in deze niet gaat om klagers wetenschap te dier zake, die hij overigens heeft erkend, maar om de voor derden kenbare identificatie van het rapport als concept, is de Accountantskamer van oordeel dat het in beginsel in de rede ligt dat een accountantsrapport dat nog niet definitief is, wordt gekenmerkt als concept ten einde over de status geen misverstand te laten ontstaan voor degenen voor wie het rapport bestemd is. Het niet als zodanig kenmerken acht de Accountantskamer in de gegeven omstandigheden niet tuchtrechtelijk verwijtbaar nu omtrent de status, bij degenen voor wie het conceptrapport bestemd was (zoals ook ter zitting erkend) geen enkel misverstand kon bestaan, omdat betrokkenen bij het aanbieden van deze versie van het conceptrapport verzocht hebben een reactie te geven op 'het concept' (zie onder meer de e-mail van 1 september 2011 als vermeld in rechtsoverweging 2.13) en omdat op de spreadsheetbijlagen van het conceptrapport is vermeld te behoren bij het concept van 1 september 2011.

Klachtonderdeel c. is eveneens ongegrond.

4.8 In klachtonderdeel d. werpt klager betrokkenen tegen dat het conceptrapport een deugdelijke grondslag ontbeert, nu niet duidelijk wordt gemaakt waarom [C] tijdens het prognose-interval niet failliet zou gaan. Daarvoor verwijst klager naar de brieven van [G] en van [F] van 10, respectievelijk 11 oktober 2011. Ook verwijst hij betrokkenen onzorgvuldig te hebben gehandeld -waardoor het rapport een deugdelijke grondslag ontbeert-, omdat het beginsel van hoor en wederhoor is geschonden door niet te responderen op de brieven van [F] van 8 februari 2011 en 1 juni 2011, waarin verdedigd is dat de economische waarde van [B] niet op basis van de DCF-methode bepaald kon worden, terwijl betrokkenen daarvoor zonder nadere toelichting hebben gekozen en voorts dat zij een door [F] gevreesde schaarbeweging hebben genegeerd zonder de gevolgen daarvan gemotiveerd toe te lichten.

4.8.1. Betrokkenen hebben ter zake dit verwijt aan hen uitgebreid en gemotiveerd verweer gevoerd. Tegen de inhoud van genoemde brieven van [F] en [G] hebben betrokkenen zich verweerd door in een 125-tal punten de visie van [F] en [G] puntsgewijs te bevestigen, te weerspreken, te weerleggen of er kanttekeningen bij te plaatsen. Inzake het tweede verwijt hebben betrokkenen naar voren gebracht dat zij deze brieven niet hebben genegeerd, maar dat zij de methodieken die door [F] zijn gehanteerd niet onderschrijven en dat zij in hun conceptrapport gebruik hebben gemaakt van de APV-methode met een verwijzing naar door het Nederlands Instituut voor Register Valuators geaccepteerde normen en werkwijze. Betrokkenen vervolgen dat zij in appendix A en B een uitvoerige toelichting hebben opgenomen met betrekking tot de economische waardebeoordeling en de in dat kader gehanteerde APV-methode en dat zij ook wat betreft de uitvoering van de rentabiliteitswaarde methode als zodanig niet de uitgangspunten onderschrijven zoals die door [F] zijn gehanteerd.

4.8.2 Dit klachtonderdeel betreft een tweetal door klager genoemde verwijten in verband waarmee hij vindt dat het conceptrapport inhoudelijk niet juist is en betrokkenen onzorgvuldig hebben gehandeld. Ter onderbouwing daarvan verwijst hij naar de brieven van [G] en van [F] die aangaande een en ander een andere visie hebben geëtaled.

Met die enkele verwijzing afgezet tegen het door betrokkenen te dier zake gevoerde uitgebreide verweer, waaruit naar voren komt dat het inzicht van [G] en [F] niet door betrokkenen wordt gedeeld, heeft klager naar het oordeel van de Accountantskamer niet, althans niet voldoende aannemelijk gemaakt dat betrokkenen in hun conceptrapport enige inbreuk hebben gemaakt op de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels, waaronder begrepen het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. Niet gebleken is dat (de materiële inhoud van) het conceptrapport een deugdelijke grondslag ontbeert noch dat betrokkenen bij hun onderzoek of wijze van (in concept) rapporteren anderszins in strijd hebben gehandeld met enig tuchtrechtelijk beginsel. Het moge zo zijn dat klager vindt dat betrokkenen op grond van door hem naar voren gebrachte argumenten een andere waardebepalingsmethode hadden moeten hanteren, maar dat brengt tuchtrechtelijk bezien niet met zich dat betrokkenen aan de door hen in concept vastgestelde waarde een gebrekkige motivering ten grondslag hebben gelegd of dat het op hun weg lag om de visie van klager op alle punten te weerleggen. In dat verband moet nog worden opgemerkt dat juist een waardebepalingsmethode als de onderhavige geen absolute waarheid kent. Het gaat er bij een deskundigenbericht als het onderhavige om dat de deskundige op de eerste plaats een waarderingsmethode toepast die, gegeven de omstandigheden, algemeen aanvaard en gebruikelijk is, althans en in elk geval niet een op hun vakgebied omstreden c.q. moeilijk verdedigbaar en/of niet gangbaar geacht standpunt c.q. maatstaf c.q. methode inneemt respectievelijk toepast en anderzijds dat de deskundige voldoende inzicht geeft in de gehanteerde methode(n) en de daarbij gehanteerde gegevens, zodat de civiele partijen, zoals klager, in staat zijn bij de civiele rechter het deskundigenbericht te becommentariëren en te bekritisieren en zo nodig de rechter gemotiveerd in overweging te kunnen geven het bericht niet of niet geheel te volgen. Hierbij zij aangetekend dat zulks te meer geldt voor een aan partijen in concept toegezonden rapportage, waarop zij nog kunnen reageren, voordat een deskundigenrapport definitief aan de rechter wordt uitgebracht. Niet aannemelijk is geworden dat het conceptrapport niet aan deze eisen voldeed.

Hierom is ook klachtonderdeel d. ongegrond.

4.9 Voor zover klager betrokkenen in klachtonderdeel e. verwijt dat zij zich aan 'belief perseverance' hebben blootgesteld, leidt dit niet tot enig tuchtrechtelijk verwijt reeds omdat het feitelijke grondslag mist. De gewraakte rapportage betrof immers een concept waarover klager in de gelegenheid is gesteld zich uit te laten. Van een eindoordeel, zoals door klager is betoogd, was derhalve geen sprake. Ook dit klachtonderdeel is derhalve ongegrond.

4.10 Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen dient de klacht in al haar onderdelen ongegrond te worden verklaard.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht in al haar onderdelen ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. E.F. Smeele en W.M. de Vries (rechterlijke leden) en S.L.J. Graafsma RA en J. Maan AA (accountantsleden) in aan-

wezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 27 mei 2015.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klager 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.

[1] Zie eerdere uitspraken van 9 december 2013 (13/719 Wtra AK; ECLI:NL:TACAKN:2013:68), van 24 november 2014 (14/1264 Wtra AK; ECLI:NL:TACAKN:2014:115) en van 23 maart 2015 (14/2482 en 14/2483 Wtra AK; ECLI:NL:TACAKN:2015:44)