

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 16/1957 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met de nummers 16/1957 Wtra AK van 10 april 2017 van**

**X**,  
wonende te [plaats1],  
**KLAAGSTER**,  
gemachtigde: mr. S.J.M. Wonders,

t e g e n

**Y**,  
accountant-administratieconsulent,  
kantoorhoudende te [plaats2],  
**BETROKKE NE**.

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

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

- het op 9 augustus 2016 ingekomen klaagschrift (met bijlagen) van 4 augustus 2016;
- een op 17 augustus 2016 ingekomen brief van 15 augustus 2016 van de gemachtigde van klaagster, met bijlage;
- het op 11 oktober 2016 ingekomen verweerschrift (met bijlagen) van 10 oktober 2016.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht mondeling behandeld ter openbare zitting van 2 december 2016, waar zijn verschenen - aan de zijde van klaagster - mevrouw [X] in persoon, vergezeld van haar gemachtigde mr. S.J.M. Wonders, en - aan de zijde van betrokkene – [Y] AA in persoon, tot bijstand vergezeld van zijn kantoorgenoot [A] AA.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten en/of toegelicht en doen antwoorden en/of geantwoord op vragen van de Accountantskamer. De gemachtigde van klaagster en betrokkene hebben pleitaantekeningen aan de Accountantskamer overgelegd.

## 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 staat sinds [datum] ingeschreven in het register van de NOvAA (thans van de Nba). Hij was ten tijde van het in deze zaak verweten handelen/nalaten als openbaar accountant verbonden aan [B] Adviseurs en Accountants te [plaats2] (hierna: [B]).

2.2 Klaagster is sinds 2014 verwickeld in een echtscheidingsprocedure met [C] (hierna: [C]).

2.3 In verband met die procedure heeft de advocaat van [C], mr. A.M.L. van As, op 18 december 2014 een brief geschreven aan [B], inhoudende:

“Geachte heer [D],

Volgend op het telefoongesprek dat wij vanmorgen met elkaar hadden, bevestig ik u hierdoor als volgt.

De heer [C] (mobiel: [telefoonnummer]), voor wie ik als advocaat optreed (tel: 030-6032922), en mevrouw [X] (mobiel: [telefoonnummer]), voor wie als advocaat optreedt de heer mr. A.A.J.L. van Elk de Freese (tel: 0485-315994) zijn verwickeld in een echtscheidingsprocedure welke dient voor de rechtbank Den Bosch. Partijen hebben de intentie om in onderling overleg afspraken te maken en willen u in dit verband de gezamenlijke opdracht verstrekken tot het geven van een (niet bindend) advies ter zake van:

- de waarde van de aandelen van [E] BV
- de waarde van de eenmanszaak [F1]
- de waarde van het aandeel van cliënt in de VOF [F2].

Voor de goede orde wordt opgemerkt dat het gaat om de vaststelling van het ondernemingsvermogen, inclusief de privé schulden aan de respectieve ondernemingen.

Daarbij wordt als peildatum uitgegaan van 1 januari 2014.

Voor uw dossiervorming zend ik u bij deze brief de jaarstukken van de ondernemingen vanaf 2010, tevens de aangiften IB, en de voorlopige cijfers 2014.

U zal advies kunnen inwinnen bij de adviseur van mevrouw [X], de heer [G] (tel: [telefoonnummer]), en bij de adviseur van de heer [C], de heer [H] (mobiel: [telefoonnummer]) en uiteraard bij beide partijen.

Voorts vragen partijen nog het volgende van u:

1. Om u uit te laten over de fiscale gevolgen van het toedelen aan de heer [C] van de aandelen in [E] BV, van het toedelen aan hem van de bezittingen en schulden van de eenmanszaak en van het toedelen aan hem van het aandeel in de VOF.

2. Wilt u bij de waardebeoordeling rekening houden met de aanwezige rekening-courant schuld van de heer [C] aan [E] BV en kunt u aangeven of de aanwezigheid van deze schuld fiscale gevolgen heeft en zo ja, welke?

3. Om u uit te laten over de vraag of aan eventuele goodwill van de heer [C] in de VOF een waarde kan worden toegekend.

4. Om bij de waardering van de aandelen [E] BV en het aandeel van de heer [C] in de VOF te betrekken de oldtimers, voor zover deze behoren tot het ondernemingsvermogen. Partijen vragen u om vooraf een offerte van de te maken kosten op te stellen.

Uw kosten worden door partijen bij helfte gedragen, waarbij verzocht wordt om uw facturen te splitsen aldus dat 50% telkens wordt gefactureerd aan de heer [C] en 50% aan mevrouw [X].

Ik wacht uw verdere reactie met belangstelling af.

Met vriendelijke groet

(handtekening)

A.M.L. (Marie-Louise) van As”

2.4 Hierop zond mr. [D] RB van [B] op 29 januari 2015 een e-mail aan klagster en [C], met kopie aan de advocaat van [C], mr. van As, inhoudende:

“Onderwerp: [C] / [X], opdracht voor bedrijfswaarderingen c.a.

Geachte heer [C],

Geachte mevrouw [X],

Allereerst bedanken wij u voor het feit dat u opdracht aan ons wil gaan verstrekken voor het geven van een (niet bindend) advies ter zake van:

- De waarde van de aandelen van [E] B.V.;
- De waarde van de eenmanszaak [F1];
- De waarde van het aandeel van de heer [C] in VOF [F2].

Bij de waardering zullen wij betrekken de waarde van de oldtimers in [E] B.V., de aanwezigheid van (eventuele) goodwill in de VOF [F2], de aanwezigheid van (eventuele) overige stille reserves in de eenmanszaak [F1] en/of VOF [F2].

Ook zullen wij ons uitlaten over de fiscale gevolgen van de toedeling van de aandelen [E] B.V., de bezittingen en schulden van de eenmanszaak (als voornoemd) en het aandeel in de VOF aan de heer [C].

Zoals aangegeven in de brief van Van As Advocaten te Utrecht wilt u vooraf een offerte van ons ontvangen voor de kosten van het voorgaande.

Kosten bedrijfswaarderingen: € 2.200,- exclusief BTW

Kosten beantwoording vragen: € 700,- exclusief BTW

Totale kosten: € 2.900,- exclusief BTW

Deze kosten zullen door partijen ieder bij helfte worden gedragen. Graag vernemen wij van u beiden de gewenste tenaamstelling, adressering van de factuur.

Indien u ons opdracht verstrekt voor voornoemde werkzaamheden, dan verzoeken wij u beiden vriendelijk bijgaande opdrachtbevestiging voor akkoord te ondertekenen en ons terug te sturen.

Voor de bedrijfswaarderingen ontbreekt nog de volgende informatie die wij graag willen ontvangen voordat wij onze werkzaamheden kunnen starten.

[E] B.V.

1. Een kopie van de ondertekende overeenkomst van geldlening aan de eenmanszaak van [C] ter zake van de lening op 31-12-2013 ter grootte van € 344.135;

2. Een kopie van de ondertekende rekening-courantovereenkomst met de [C] in privé;

3. Kopie van het aandeelhoudersbesluit bij bovenstaande overeenkomsten;
4. De opgave van achtergrond en historie van [E] B. V. en meer specifiek de winstreserve ultimo 2013 van deze B.V.;
5. Een kopie van de aangifte vennootschapsbelasting 2011, 2012 en 2013 van [E] B.V.;
6. Een opgave van de oldtimers inclusief taxatierapport t.b.v. oldtimerverzekering / opgave verzekerde waarde;

Eenmanszaak [F1]:

1. Een kopie van de WOZ-beschikking d.d. 1-1-2013 inclusief taxatieverslag of 1-1-2014 indien voorhanden / beschikbaar;
2. Een kopie van het meeste recente taxatieverslag t.b.v. bijv. verzekering rondom peildatum 1-1-2014;
3. Een opgave van de waarde in het economische verkeer van de bedrijfsbussen op peildatum 1-1-2014;
4. Een kopie van de ondertekende huurovereenkomst met VOF [F2] voor het bedrijfspand en eventuele andere verhuurovereenkomsten voor zowel roerende als onroerende zaken onderbouwing huurvergoedingen;
5. Een onderbouwing van waardering debiteuren / en van de dotatie aan de voorziening dubieuze debiteuren in 2013;
6. Een kopie van de kredietovereenkomsten / hypothecaire financieringen bij de [bank];
7. Een specificatie van het privé-stortingen / onttrekkingen van de heer [C] uit de eenmanszaak over de jaren 2011 tot en met 2013;
8. Een kopie van de aangifte inkomstenbelasting 2011 tot en met 2013 van de heer [C] en mevrouw [X];
9. Een kopie van de akte van huwelijkse voorwaarden (indien aanwezig / van toepassing);

VOF [F2]:

1. De onderbouwing van de waardering van de voorraden op 31-12-2013;
2. Een onderbouwing van de waardering van debiteuren inclusief eventuele voorziening dubieuze debiteuren;
3. De onderbouwing van de vordering wegens lease op 31-12-2013 (inclusief relevante overeenkomsten);
4. Een kopie van de kasstaten over heel 2013;
5. Een kopie van de ondertekende VOF-akte;
6. Een balans- en resultaatsprognose over de jaren 2014 tot en met 2016;
7. Een opgave van het aantal gewerkte uren door de vennoten over de jaren 2011 t/m 2014.

Wij realiseren ons dat wij nog de nodige informatie / gegevens opvragen, maar deze zijn relevant om te komen tot een gedegen waardering en beantwoording van de vragen.

Met vriendelijke groet,

[B] adviseurs en accountants

mr. [D]

Register Belastingadviseur”

Als bijlage bij deze e-mail bevond zich in PDF-format een formele opdrachtbevestiging, eveneens gedateerd 29 januari 2015, waarvan het - zoals in de e-mail vermeld - de bedoeling was dat deze door de opdrachtgevers zou worden ondertekend en geretourneerd. De ze opdrachtbevestiging houdt onder meer in:

“Geachte heer [C] en mevrouw [X],

U heeft ons opdracht gegeven overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot de waardering van uw onderneming(en) uit te voeren. Deze brief is bedoeld om de voorwaarden van de aan ons verstrekte opdracht vast te leggen, alsmede de aard en beperkingen van onze werkzaamheden.

### **Opdracht**

Wij zullen de overeengekomen specifieke werkzaamheden verrichten en aan u de feitelijke

bevindingen rapporteren die resulteren uit deze werkzaamheden.

De werkzaamheden die wij zullen uitvoeren, zijn erop gericht om de waarde van uw onderneming(en) te bepalen alsmede het beantwoorden van de vragen, een en ander zoals genoemd in de brief van Van As Advocaten d.d. 18 december 2014. De werkzaamheden betreffen geen controle- of beoordelingsopdracht of enige andere assurance-opdracht uitgevoerd in overeenstemming met Nederlandse controle- en overige standaarden, en derhalve wordt geen zekerheid verstrekt. Dit houdt in dat aan onze rapportage geen zekerheid kan worden ontleend omtrent de getrouwheid van het in de waardering opgenomen cijfermateriaal en toelichtingen daarop.

### **Beroepsvoorschriften**

Wij zullen deze opdracht uitvoeren in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de Nederlandse Standaard 4400, "Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie".

### **Verantwoordelijkheid van u**

Wij vestigen er de aandacht op dat u verantwoordelijk bent voor de keuze van de opdracht tot het uitvoeren van deze overeengekomen specifieke werkzaamheden (in plaats van een assurance-opdracht). Voorts bent u ervoor verantwoordelijk dat de verspreiding van het rapport van feitelijke bevindingen beperkt is tot de belanghebbenden met wie de uit te voeren werkzaamheden zijn overeengekomen.

(...)

### **Rapportage**

Onze rapportage bestaat uit feitelijke bevindingen die resulteren uit onze werkzaamheden. Het is de bedoeling dat u 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 erop dat indien wij aanvullende werkzaamheden zouden hebben verricht of een controle-, beoordelings- of een andere assurance-opdracht zouden hebben uitgevoerd, wellicht andere onderwerpen zouden zijn geconstateerd die voor rapportering in aanmerking zouden zijn gekomen.

(...)

### **Honorarium**

Ons honorarium is gebaseerd op de tijdsbesteding van ons team, inclusief te maken kosten. De individuele uurtarieven zijn in overeenstemming met de mate van verantwoordelijkheid

en de vereiste ervaring en bekwaamheid van elk der teamleden.

Wij zullen voor genoemde werkzaamheden maximaal € 2.900 (exclusief omzetbelasting) aan u in rekening brengen.

(...)"

2.5 Op 18 maart 2015 heeft mr. A.A.J.L. van Elk de Freese (de advocaat van klagster) een e-mail gezonden aan mr. Van As (de advocaat van [C]), met kopie aan mr. [D] van [B], inhoudende - onder meer - :

“onderwerp: zaak [C] / [X]

Geachte collega,

Uw mail in bovenstaande zaak ontving ik in goede orde

Dezerzijds kan worden ingestemd met uw voorstel ten aanzien van de opdracht aan de accountant.”

2.6 Op 30 maart 2015 is de bij de e-mail van 29 januari 2015 gevoegde opdrachtbevestiging (zoals hiervoor bij 2.4 omschreven) nogmaals naar de opdrachtgevers gezonden. Deze opdrachtbevestiging van 30 maart 2015 is uiteindelijk, ondertekend door de opdrachtgevers op 31 augustus 2015, aan [B] geretourneerd.

2.7 Omdat mr. [D] niet langer werkzaam bleef bij [B], heeft betrokkene de hiervoor bedoelde aandelenwaarderingsoopdracht uitgevoerd en op 12 oktober 2015 daarvan een rapport uitgebracht, getiteld: “Aandelenwaardering [E] B.V., Bedrijfswaardering eenmanszaak [C] en VOF-aandeel [F2] V.O.F.” (hierna: het rapport). Het rapport bevat omtrent de waardering in paragraaf 7 het volgende:

“De waarde voor de aandeelhouders van [E] B.V. bedraagt na de aanmerkelijk belang claim € 466.692. Rekening houdende met de schuld van de vennootschap aan de aandeelhouder is er een tekort van € 135.465.

De intrinsieke waarde van het aandeel van de heer [C] in de [F2] V.O.F. bedraagt € 101.823 NEGATIEF.

De waarde van de eenmanszaak [C] bedraagt € 9.936 (inclusief goodwill). Deze waarde dient gecorrigeerd te worden voor de waarde van de deelneming in de V.O.F.

Derhalve is de gecorrigeerde waarde € 111.759.

De waarde van de stille reserves bedraagt € 189.519 NEGATIEF.

De waarde van de goodwill bedraagt € 3.506.

Aldus bedraagt de totale waarde € 311.542 NEGATIEF (zegge driehonderd elfduizend vijfhonderd tweeënveertig euro).

|   |                |
|---|----------------|
| Tekort voor aandeelhouders [E] B.V.     | -/- € 135.465  |
| Negatieve waarde aandeel in [F2] V.O.F. | -/- - 101.823  |
| Waarde eenmanszaak [C]                  | - 111.759      |
| Negatieve waarde stille reserves        | -/- - 189.519  |
| Waarde goodwill                         | - 3.506        |
| Totale waarde NEGATIEF                  | -/- €- 311.542 |

Het beeld dat de jaarrekeningen 2014 geven is negatiever dan het beeld dat blijkt uit de jaarrekeningen 2013. Derhalve hoeft zeker geen positieve correctie van de totale waarde plaats te vinden.”

2.8 Per brief van 13 november 2015 heeft betrokkene een reactie gegeven op kennelijke op- en aanmerkingen die door [G] (namens klaagster) en [I] (namens [C]) bij het rapport waren gemaakt. Hierbij heeft hij op de in het rapport vermelde bedragen

voor goodwill (€ 3.506) en totale negatieve waarde (€ 311.542) correcties aangebracht in diervoege, dat de goodwill werd gesteld op € 9.467 en de waarde van de eenmanszaak op € 7.441, waardoor de totale negatieve waarde op € 409.899 uitkomt.

De laatste alinea van deze brief luidt:

“De heer [I] maakt terecht een kanttekening bij de vaststelling van de negatieve ondernemingswaarde. In de totaalstelling is er per abuis vanuit gegaan dat de negatieve waarde van het VOF-aandeel niet in het vermogen van de eenmanszaak verwerkt zou zijn. Dat is echter wel het geval. Derhalve moet ik de waarde bijstellen tot € 409.899 negatief.”

2.9 Blijkens een besprekingsverslag van 26 november 2015, vervat in een brief van 4 december 2015 van [G] & Partners aan [B] t.a.v. [J] (vennoot bij [B] en destijds AA), dat door [J] op 08-12-2015 voor akkoord is getekend heeft [J] zich bereid verklaard om in een boedelbeschrijving een bedrag van € 344.135 als correctie aan te brengen, dan wel (ingeval een ander die boedelbeschrijving maakt) de juistheid van dit te corrigeren bedrag te bevestigen, zulks ter voorkoming dat het vermogen van [C] tweemaal negatief werd beïnvloed door dat bedrag. In de brief is daarover onder meer vermeld:

"Inhoudelijk sta ik nog steeds achter mijn bevinding dat het onjuist is om in deze casus een schuld (lening [C]) van € 344.152 2 keer is mee te nemen waardoor het vermogen van de heer [C] ten onrechte extra negatief beïnvloed is.

U hebt tijdens het gesprek aangegeven dat ik het rapport onjuist heb geïnterpreteerd dat wil zeggen dat er bij de waardering van de aandelen [E] B.V. rekening is gehouden met de verwachten oninbaarheid van deze lening.

Tevens hebt u aangegeven dat bij het opmaken van de boedelbeschrijving een correctie dient te worden aangebracht voor het bedrag van deze lening van € 344.135. In feite dus weer een bijtelling van dit bedrag. u hebt aangegeven dat u dit op die wijze zult meenemen in de boedelbeschrijving in het geval de opdracht voor het opmaken van de boedelbeschrijving aan uw kantoor wordt gegeven."

### **3. De klacht**

3.1 Betrokkene heeft volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 Ten grondslag aan de ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting, de volgende verwijten: Er bestond geen duidelijkheid over de datum, inhoud en strekking van de opdracht die tot het rapport heeft geleid en betrokkene kan of wil die duidelijkheid niet verschaffen. De door betrokkene in het rapport uitgebrachte waardering is materieel onjuist.

3.3 De Accountantskamer heeft vastgesteld dat klaagster bij gelegenheid van de behandeling van de klacht diverse nieuwe klachtonderdelen heeft geformuleerd. De Accountantskamer laat deze klachtonderdelen - als te laat ingediend - vanwege strijd met een behoorlijke procesorde buiten beschouwing, maar zal hetgeen aan die nieuwe klachten ten grondslag is gelegd wel in aanmerking nemen, voor zover dat kan dienen als een betwisting van het gestelde in de weerspreking van de wel tijdig ingediende klachtonderdelen.

### **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 accountant ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep 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, nu dit plaats had ná 4 januari 2014, worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (hierna: VGBA).

4.3 Daarbij 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.4.1 Door betrokkene is tegen het hiervoor bij 3.2 onder a. vermelde verwijt onder meer aangevoerd:

- dat op 29 januari 2015 door zijn voormalige collega, mr. [D], een e-mail is verzonden aan zowel [C] als klaagster inhoudende een uiteenzetting van de opdracht en de bijbehorende kosten, met als bijlage bij dat e-mailbericht een formele opdrachtbevestiging;
- dat, aangezien die opdrachtbevestiging niet - zoals verzocht - door beide partijen werd ondertekend en aan het kantoor [B] geretourneerd, zij dezelfde opdrachtbevestiging op 30 maart 2015 nogmaals hebben verstrekt en uiteindelijk een door beide partijen ondertekend exemplaar pas op 31 augustus 2015 retour hebben ontvangen;
- dat, blijkens een e-mail van [C] aan mr. [D] van 10 februari 2015 en een e-mail van mr. A.A.J.L. van Elk de Freese van 18 maart 2015, beide partijen echter reeds voor dat moment hadden ingestemd met de aan zijn kantoor verleende opdracht;
- dat de inhoud van de opdracht altijd het zelfde is geweest, te weten: Waardebepaling per 1 januari 2014 van de aandelen van [E] BV, van de eenmanszaak [F1] en van het aandeel van [C] in VOF [F2];
- dat in de opdrachtbevestiging wordt verwezen naar een brief van 18 december 2014 van Van As Advocaten (advocaat van [C]) aan [B], waarin werd gesteld dat beide partijen de intentie hebben om een gezamenlijke opdracht aan [B] te verstrekken tot het geven van een (niet bindend) advies ter zake van:  
de waarde van de aandelen van [E] BV; de waarde van de eenmanszaak [F1]; de waarde van het aandeel van de heer [C] in de VOF [F2].

4.4.2 Deze door betrokkene geschetste gang van zaken strookt met de hiervoor onder 2.3 tot en met 2.6 vastgestelde feiten. Van de zijde van klaagster is die gang van zaken ook niet (meer) betwist. Onder die omstandigheden moet worden geconcludeerd dat, blijkens de hiervoor bij 2.5 vermelde e-mail, in elk geval de advocaat van klaagster, met wie betrokkene ook het contact onderhield over de opdracht en die haar belangen behartigde in het conflict met [C], in welk kader de opdracht ook is gegeven, destijds op de hoogte was van de opdracht aan betrokkene, zodat het ervoor moet worden gehouden dat klaagster dat ook was, terwijl in geen geval aannemelijk is geworden dat



betrokkene redelijkerwijs moest twijfelen of er wel overeenstemming bestond over de met zijn opdrachtgevers overeengekomen opdrachtvoorwaarden. Het hiervoor bij 3.2 onder a. vermelde klachtonderdeel moet dan ook ongegrond worden verklaard.

4.5 Het is de Accountantskamer niet ontgaan dat in de onderhavige opdracht-bevestiging ten onrechte werd verwezen naar NVCOS 4400 als de standaard in overeenstemming waarmee de opdracht zou worden uitgevoerd. Hierover is echter niet geklaagd en dit zal in deze zaak dan ook niet tot enige consequentie leiden. De Accountantskamer overweegt in dit verband (zoals zij al eerder onder de werking van de tot 4 januari 2014 geldende Verordening gedragscode (RA's/AA's) heeft gedaan) dat, als een accountant werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie verricht waarvan het van meet af aan duidelijk is, of tijdens de uitvoering van die werkzaamheden duidelijk wordt, dat het schriftelijke eindproduct dient ter publiekelijke ondersteuning van een standpuntname van de opdrachtgever in een procedure en/of in een overleg met meer partijen, waarbij het feit dat betrokkene accountant is, gezag verleent aan datgene wat hij gerapporteerd heeft, de accountant zich bij die werkzaamheden dient te houden aan de gedrags- en beroepsnormen voortvloeiende uit de VGBA en de daarop gebaseerde Naderere voorschriften controle en overige standaarden (NVCOS). Dat betekent, ongeacht welke van deze standaarden in een concrete situatie van toepassing is, dat te allen tijde voldaan dient te worden aan de in artikel 2 VGBA genoemde fundamentele beginselen, waaronder dat van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en dat van objectiviteit, welk beginsel, ook als de accountant een partijbelang dient, onverkort van kracht blijft. Indien de werkzaamheid het opstellen van een rapport of van een ander stuk betreft, waarvan de betrokken accountant weet dat het in een gerechtelijke procedure zal worden gebruikt ter onderbouwing van een standpunt van (één der) partijen geldt dat de accountant niet alleen het belang van zijn opdrachtgever/cliënt, maar ook het algemeen belang heeft te dienen (art. 2 aanhef VGBA). Dat brengt ook met zich dat, gelet op de toegevoegde waarde die in het maatschappelijke verkeer aan een accountantsrapport in een gerechtelijke procedure wordt toegekend, en het algemene belang dat rechtspraak op objectieve waarheidsvinding berust, de betrokken accountant ervoor dient zorg te dragen dat zijn rapportage deze waarheidsvinding niet belemmert. Vervolgens overweegt de Accountantskamer dat in de begripsomschrijvingen van de NVCOS is bepaald dat een "assurance-opdracht" een opdracht is, waarbij een accountant een conclusie formuleert die is bedoeld om het vertrouwen van de beoogde gebruikers, niet zijnde de verantwoordelijke partij, in de uitkomst van de evaluatie of de toetsing van het object van onderzoek ten opzichte van de criteria, te versterken. Nu de resultaten van het onderzoek van betrokkene naar hun aard wel degelijk concluderend zijn, kan daaraan een aspect van assurance niet worden onzegd. Daarvoor dient betrokkene een deugdelijke grondslag te hebben, zoals in de gegeven omstandigheden (naar analogie van het bepaalde in paragraaf 45 van NVCOS 3000) voortvloeit uit het fundamentele beginsel 'vakbekwaamheid en zorgvuldigheid', waarvoor volgens de bewoordingen van artikel 13, tweede lid, VGBA geldt dat een accountant een professionele dienst nauwgezet en grondig uitvoert.

4.6.1 In het hiervoor bij 3.2 onder b. vermelde klachtonderdeel wordt betrokkene verweten dat de door hem in het rapport uitgebrachte waardering materieel onjuist is. In het klaagschrift is dit klachtonderdeel nader geconcretiseerd door te wijzen op de inhoud van de hiervoor bij 2.8 respectievelijk 2.9 aangehaalde brieven van respectievelijk 13 november 2015 en 4 december 2015. In de eerstbedoelde brief werd door betrokkene - onder meer - de uitgebrachte waardering van € 311.542 (negatief) bijgesteld naar € 409.899 (negatief). En in het onder 2.9 vermelde stuk wordt door [J] (één

van de vennoten van [B]) bevestigd dat in de door betrokkene uitgebrachte waardering een bedrag van € 344.135 twee keer in aftrek is gebracht hetgeen zou moeten worden gecorrigeerd indien een boedelbeschrijving wordt opgemaakt.

4.6.2 Betrokkene heeft op deze verwijten in het klaagschrift gereageerd met de stellingen:

- dat oorspronkelijk een fout is gemaakt van € 104.318, die is gecorrigeerd voor € 98.357 (het verschil tussen de hiervoor onder 4.6.1 vermelde bedragen € 409.899 en € 311.542) en dat het verschil tussen die twee bedragen (€ 5.961) een post goodwill is waarvan hij eerder niet op de hoogte was en dat dit tijdig is hersteld in de toelichting van 13 november 2015;
- dat de afwaardering van de vordering van € 344.135 geen fout betreft en dus juist in het rapport is verwerkt.

4.6.3 De Accountantskamer is van oordeel dat, wat er ook zij van hetgeen door betrokkene ten aanzien van de correctie van € 98.357 (€ 5.961) wordt bedoeld met “dat dit tijdig is hersteld in de toelichting van 13 november 2015”, betrokkene er in elk geval niet in is geslaagd duidelijk te maken dat de totale afwaardering in [E] B.V. van de lening aan de grootaandeelhouder [C] ad € 344.135 gerechtvaardigd was. Betrokkene heeft desgevraagd ter zitting verklaard dat weliswaar sprake was van overwaarde bij de woning van [C], maar dat hij desalniettemin - bij gebreke van een boedelbeschrijving - was overgegaan tot een totale afwaardering van genoemde vordering op grond van het “totaalbeeld” dat hij van de zaak had. Het is echter evident dat dit laatste zonder nadere onderbouwing geen deugdelijke grondslag kan vormen voor de onderhavige afwaardering. Een rechtvaardiging voor die afwaardering is ook anderszins niet gebleken of aannemelijk geworden en daarom moet het handelen van betrokkene te dezen worden gekwalificeerd als een schending van het fundamentele beginsel ‘vakbekwaamheid en zorgvuldigheid’ als bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA. Het hiervoor bij 3.2 onder b. vermelde klachtonderdeel moet in zoverre dan ook gegrond worden verklaard.

4.7 Nu de klacht (deels) gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij is enerzijds in aanmerking genomen dat betrokkene ter zitting ervan blijk heeft gegeven nog steeds onvoldoende - of zelfs: niet - in te zien dat hij met de onderhavige afwaardering een ernstige fout heeft gemaakt, die de uitkomst van de door hem te verrichten waardering sterk heeft beïnvloed. Betrokkene wist dat er wel degelijk vermogen was (in de vorm van overwaarde van de woning van [C]) en hij wist ook dat zijn waardering een rol zou spelen in een gerechtelijke procedure. Anderzijds is meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

4.8 Op grond van al het hiervoor overwogene moet als volgt worden beslist.

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in onderdeel a. ongegrond;

- verklaart de klacht in onderdeel b. gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- legt ter zake aan betrokkene de maatregel van **berisping** op;
- 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 de aan betrokkene opgelegde tuchtrechtelijke maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
- verstaat dat betrokkene, op grond van het bepaalde in artikel 23 derde lid Wtra, het door klaagster betaalde griffierecht van € 70,-- (zeventig euro) aan klaagster vergoedt.

Aldus beslist door mr. E.F. Smeele, voorzitter, mr. H. de Hek en mr. drs. M. Stempfer, rechterlijke leden, en H. Geerlofs AA en P. Mansvelder RA, leden-accountants, in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 10 april 2017.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van 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.