

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 16/2715 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 16/2715 Wtra AK van 26 januari 2018 van

X,
wonende te [plaats1],
K L A G E R,

t e g e n

dr. Y RV,
voorheen registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats2],
B E T R O K K E N E.

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 november 2016 ingekomen klaagschrift van 15 november 2016 met bijlagen;
- het op 30 januari 2017 ingekomen verweerschrift van 27 januari 2017.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 3 maart 2017 waar zijn verschenen: klager in persoon, bijgestaan door mr. J.G.M. Stassen, advocate te Enschede, en betrokkene in persoon.

1.3 Klager en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht, alsmede doen antwoorden en/of 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 Betrokkene was sedert [datum] als registeraccountant ingeschreven in het accountantsregister van (laatstelijk) de Nba en heeft zich per [datum] uitgeschreven.

2.2 Het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (hierna: het gerechtshof) heeft op [datum] een arrest (productie 1 bij het verweerschrift) gewezen in de schadestaatprocedure van klager tegen de [bank1] (hierna: de [bank1]). In het arrest wordt voor het geding in eerste aanleg onder meer verwezen naar de vonnissen van de rechtbank Overijssel (hierna: de rechtbank) van [datum] en van [datum]. In het arrest van het gerechtshof is onder de vaststaande feiten onder meer opgenomen:

“3.1 [X] exploiteerde een assurantiebedrijf met de naam [BV1], voorheen geheten [BC2]. Deze vennootschap was gelieerd aan een groot aantal andere ondernemingen, merendeels eveneens door [X] gedreven (verder te noemen: de [A]-groep, of: de [A]-vennootschappen).

3.2 De [A]-groep werd gefinancierd door [bank1].

3.3 In 2002 kwam de [A]-groep in financiële problemen. In verband daarmee is - na een [accountantskantoor]-rapportage van 27 mei 2002 - op 27 juni 2002 een convenant gesloten tussen [bank1], de [A]-groep, [X] en de belangrijkste verzekeraars waarmee het assurantiebedrijf zaken deed (verder te noemen: het convenant).

(...)

3.9 In maart/april 2003 zijn de [A]-vennootschappen in staat van faillissement verklaard. Daarbij zijn de curatoren in die hoedanigheid aangesteld.

3.10 [X] heeft [bank1] aansprakelijk gesteld voor de schade die hij heeft geleden uit hoofde van het door hem gestelde tekortschieten door [bank1] in de nakoming van haar verplichtingen uit het convenant. Nadat de rechtbank Almelo de daartoe strekkende vorderingen van [X] had afgewezen, heeft het gerechtshof Arnhem in hoger beroep bij eindarrest van [datum] [bank1] veroordeeld tot betaling van schadevergoeding aan [X], nader op te maken bij staat en te vereffenen volgens de wet (ECLI:NL:GHARN:2009:BI0214). Het tegen dit arrest en daaraan voorafgaande tussenarrest van [datum] ingestelde cassatieberoep is bij arrest van [datum] door de Hoge Raad verworpen (ECLI:NL:HR:2012:BV1293).

3.11 Het gerechtshof Arnhem heeft bij het arrest van [datum] onder meer het volgende overwogen:

“Ten slotte heeft de bank ook het causaal verband tussen haar toerekenbare tekortkoming en de schade betwist met de stelling dat de [A]groep hoe dan ook zou zijn gefailleerd, enkele maanden later. Ook dit verweer kan het in het kader van de schadestaat procedure aan de orde komen.”

3.12 [X] heeft het Instituut voor Financieel Onderzoek (hierna: IFO) opdracht gegeven om de totale schade te berekenen die hij als gevolg van het tekortschieten door [bank1] heeft geleden alsmede om een oordeel te geven over de continuïteit van de [A]-groep. In het rapport van 30 november 2011 (hierna: het IFO-rapport) heeft [B] RA van IFO onder meer (op p. 19, een na laatste alinea) het volgende geconcludeerd:

“Op basis van het uitgangspunt dat het realiseren van de cijfers van het Convenant continuïteit zou betekenen van De [A] Groep tot in ieder geval 31 december 2003, is onze conclusie dat De [A] Groep niet zou zijn gefailleerd indien de [bank1] de financiering had gecontinueerd.”

3.13 [bank1] heeft [Y] RA RV *[betrokkene; Accountantskamer]* opdracht gegeven een opinie te geven omtrent het IFO-rapport. In zijn rapport d.d. 31 augustus 2012 (hierna: het [Y]-rapport) heeft [Y] onder meer het volgende geconcludeerd (p. 30 e.v.): “Voor een eenduidig beeld van de (ontwikkeling van de) financiële positie van de [A] Groep in 2002 zou een geconsolideerde vermogenspositie moeten worden bepaald per eind 2002, met als vertrekpunt medio 2002 (het Convenant) en de daaraan ten grondslag liggende [accountantskantoor]-rapportage. Voorts zou een geconsolideerde winst- en verliesrekening beschikbaar moeten zijn voor de beoordeling van de omzet- en resultaatontwikkeling. Er blijkt in de periode na het Convenant echter geen gestructureerde periodieke verslaglegging te zijn opgemaakt die een goed totaalbeeld geeft. Vanwege het bij de bank niet beschikbaar zijn van alle daarvoor noodzakelijke gegevens wordt hierna op basis van de wel beschikbare informatie de ontwikkeling van de financiële positie in kaart gebracht.

Een goed uitgangspunt is als gezegd de rapportage van [accountantskantoor]. Ik doel dan met name op de daarin opgenomen beschrijving van de financiële positie per medio 2002 en de verwachtingen voor de periode daarna. Door de afloop hiervan te volgen (zoals de feitelijke afwikkeling van claims, de verkoop van onroerend goed etc.) ontstaat min of meer automatisch het werkelijke beeld per ultimo 2002. De beschikbare financiële informatie maakt het niet mogelijk om de afloop in detail te volgen, maar ik kom via een reconstructie wel tot een redelijk inzichtelijk geheel.

In combinatie met mijn bevindingen en conclusies met betrekking tot de (extra) cash flow behoefte vanaf juni 2002 en de beschikbare financiering in par. 4.1 tot en met 4.4 bevestigt de analyse van de bankmutaties en de exploitatiegegevens dat sprake was van een ‘technisch faillissement’.”

2.3 In het arrest van [datum] (productie 2 bij het klaagschrift), waarnaar in het in 2.2 aangehaalde arrest van het gerechtshof wordt verwezen, is onder meer overwogen en geoordeeld:

“2.8 Zowel het Actieplan als de brief van [bank1] Nederland AB van 19 december 2002 ging er van uit dat de volmachtverlening door de nieuwe verzekeraar zou plaatsvinden aan de (oude) [A]groep die partij was bij het convenant. Weliswaar maken de getuigen [C] en [D] gewag van volmachtverlening aan een nieuwe vennootschap, maar de gedingstukken bevatten geen aanknopingspunten om aan te nemen dat, zo daarvan al sprake was, dit aan de bank in december 2002 bekend was en destijds voor de bank aanleiding was om de nieuwe volmachtverstrekker niet acceptabel te achten. Het hof zal daaraan dan ook voorbijgaan. (...)

2.19 Uit dit alles concludeert het hof dat [X] in zijn bewijsopdracht is geslaagd. De schriftelijke opzeggingen van de verzekeraars, voor zover deze uitsluitend een pro forma karakter hadden, pasten geheel binnen hetgeen in de verzekeringswereld gebruikelijk was en duiden geenszins op onwil tot verdere samenwerking. Dergelijke opzeggingen waren ook niet expliciet of impliciet verboden in het convenant en had de bank,

zo zij dat wenste, uitdrukkelijk in het convenant kunnen verbieden. Voor zover die onwil wel aanwezig was, bleven de verzekeraars crediteuren onder de aflossingsschema's volgens het convenant en is verder van essentieel belang dat [X] reeds medio december 2002 [D] bereid had gevonden om de plaats van de vertrekkende verzekeraars in te nemen. De betekenis van deze beide uiterst belangrijke omstandigheden heeft de bank echter, klaarblijkelijk onder invloed van het door de snelle ontwikkelingen al weer gedaateerde Actieplan van 8 december 2002 en de ongetwijfeld zwaarwegende, want haar rugdekking ontzeggende, brief van [bank1] Nederland AB van 19 december 2002, miskend toen zij eind december 2002/begin januari 2003 het krediet inperkte en betalingsopdrachten niet meer uitvoerde en in feite de geldkraan dichtdraaide.”.

2.4 Bij het hiervoor vermelde vonnis van de rechtbank van [datum] (productie 10 bij het klaagschrift) in diezelfde schadestaatprocedure is [F] RA (hierna: [F]) tot deskundige benoemd met de volgende opdracht:

- “(i) Was de financiële situatie van de [A] Groep op 31 december 2002 zodanig dat de [A] Groep op korte termijn niet meer in staat zou zijn geweest haar opeisbare verplichtingen na te komen en dus zou zijn gefailleerd, c.q. was een duurzame voortzetting van de bedrijfsuitoefening door de [A] Groep, bijzondere omstandigheden daargelaten, in redelijkheid mogelijk en te voorzien?
- (ii) Bij de beantwoording van de onder (i) bedoelde vraag dient de deskundige ervan uit te gaan dat de bank had afgezien van de kredietbeperking op 31 december 2002 en dat de andere convenantpartijen uitvoering hadden gegeven aan hun verplichtingen, vervat in het Convenant, in het bijzonder artikel 1.2 daarvan zulks voor de duur van het Convenant.
- (iii) Bij de beantwoording van de onder (i) bedoelde vraag dient geen rekening te worden gehouden met de in rechtsoverwegingen 5.18 tot en met 5.21 van het vonnis van [datum] genoemde factoren.”.

2.5 In een e-mailbericht van 20 november 2013 (productie 2 bij het verweerschrift) heeft de onder 2.6 genoemde [F] aan de advocaten van klager en de [bank1] onder meer het volgende geschreven:

“Graag zou ik met u als betrokken advocaten en uw cliënten op **29 november a.s. om 13.30 uur** een vooroverleg willen plannen om: (...)

- c) Partijen in de gelegenheid te stellen om reeds in het beginstadium van mijn onderzoek (schriftelijk) opmerkingen te maken en verzoeken doen die relevant zouden kunnen zijn voor mijn onderzoek (...).
- d) Kennis te mogen nemen van de (schriftelijke) suggesties van de heer [Y] ten aanzien van het begrip ‘levensvatbare onderneming’ en de eventuele opmerkingen van de heer [X] dienaangaande”.

2.6 Met dagtekening 21 november 2013 heeft betrokkene een memo opgesteld met de titel ‘memo inzake [bank1]/[X] t.b.v. gerechtelijk deskundig’ (productie 1 bij het klaagschrift). Het memo (hierna: het memo) van 23 pagina's bestaat blijkens de aanhef uit twee delen:

- “1. een nadere toelichting op de naar mening van de bank in aanmerking te nemen **uitgangspunten** en bij het deskundigenonderzoek in aanmerking te nemen aspecten;
2. een uiteenzetting inzake het standpunt van de bank met betrekking tot de financiële situatie en **continuïteitsverwachting** van de [A] Groep per ultimo 2002.”.

2.7 Gevoegd bij een e-mailbericht van 25 november 2013 (productie 3 bij het verweerschrift) heeft de advocaat van de [bank1] het memo aan voornoemde [F] en aan de advocaat van klager gezonden. Daarbij heeft zij onder meer geschreven:

“In de bijlage treft u voorts de input van de heer [Y] aan op de door de heer [F] gestelde vragen. Goeddeels is deze informatie ook al terug te vinden in de diverse producties bij de processtukken in de onderhavige schadestaat, maar omwille van de leesbaarheid en werkbaarheid heeft de heer [Y] alles nog eens separaat op een rijtje gezet.”

2.8 [F] heeft in reactie daarop in een e-mailbericht van eveneens 25 november 2013 aan de advocaat van de [bank1] onder meer het volgende doen weten:

“In mijn email van 20 november jl. heb ik aangegeven dat ik, onder verwijzing naar par 2.3 van het vonnis van de RB Overijssel van [datum], bereid ben kennis te nemen van een schriftelijke toelichting door de heer [Y] op het begrip ‘levensvatbare onderneming’ en de opmerkingen van de heer [X] dienaangaande.

In procesdossier bevindt zich de brief van de heer [Y] van 14 augustus 2013, waarin hij op pagina 2 van het bijgevoegde memo het begrip ‘levensvatbare onderneming’ omschrijft. Op die passage van het memo was mijn uitnodiging gericht. In het door u thans aangeleverde document wordt op het memo van 14 augustus teruggekomen, maar wordt daarnaast - mede door grote delen van het deskundigenrapport van 30 augustus 2012 over te nemen – een uitvoerig betoog gehouden over de aard en reikwijdte van mijn opdracht en de verschillende posten in de schadestaatprocedure. Partijen hebben in augustus/september jl. bij akte aan de rechtbank hun visie op de strekking van de opdracht aan de deskundige kenbaar mogen maken. De rechtbank heeft vervolgens bij vonnis van [datum] de opdracht geformuleerd. Die is voor mij leidend en staat thans niet meer ter discussie.

Ter wille van de efficiëntie van mijn werkzaamheden, verzoek ik u (uw cliënt) uitsluitend op de gestelde vragen in te (laten) gaan en geen debat aan te zwengelen over zaken die niet vallen binnen het kader van mijn opdracht. Ik ben uiteraard bereid om kennis te nemen van vragen en opmerkingen van partijen over mijn onderzoek, doch uitsluitend voor zover deze passen binnen het kader van mijn onderzoek.”

3

De klacht

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

3.2 Ten grondslag aan de klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klager gegeven toelichting, de volgende verwijten die betrekking hebben op het memo van betrokkene van 21 november 2013:

- a. betrokkene heeft de context van het geschil – onder meer de door de Hoge Raad en het gerechtshof gedane uitspraken – niet dan wel onvoldoende bij zijn werkzaamheden en beoordelingen betrokken;
- b. betrokkene doet een hoofdconclusie van twee RA's in het onder 2.2 (in 3.12 van het arrest van het gerechtshof) vermelde IFO-rapport af als een ‘holle frase’ terwijl hij daar geen deugdelijke grondslag voor heeft;
- c. betrokkene doet een hoofdconclusie van twee RA's in het IFO-rapport af als ‘volslagen onlogisch’ zonder daarvoor een deugdelijke grondslag te hebben;

- d. betrokkene handelt in een vijftal situaties in strijd met het beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid;
- e. betrokkene verkondigt onwaarheden als waarheden c.q. neemt vaststaande feiten niet als zodanig aan;
- f. betrokkene uit een ernstige beschuldiging zonder daarvoor een grondslag te hebben en hij gaat daarbij voorbij aan de door het gerechtshof en de Hoge Raad vastgestelde feiten;
- g. betrokkene heeft voor het trekken van zijn 'hoofdconclusie' – zijn veronderstelling van discontinuïteit – gegeven de specifieke context een ondeugdelijke methodiek gevolgd;
- h. betrokkene heeft gehandeld tegen de instructie in van zowel de rechtbank als de gerechtelijk deskundige en heeft daarmee gehandeld in strijd met het beginsel van objectiviteit;
- i. betrokkene heeft geen wederhoor gepleegd;
- j. betrokkene heeft dermate in strijd gehandeld met het beginsel van objectiviteit dat hij in strijd heeft gehandeld met het beginsel van integriteit;
- k. de rapportage van betrokkene voldoet niet aan de vereiste vormvoorschriften.

3.3 Wat door of namens klager bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook in strijd zou zijn met de beginselen van een behoorlijke procesorde) doch - voor zover het daartoe kan dienen - als een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

4. De gronden van de beslissing

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Op grond van artikel 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, 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 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 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 De Accountantskamer overweegt allereerst dat een accountant op grond van het fundamentele beginsel van objectiviteit niet toelaat dat zijn professioneel of zakelijk

oordeel wordt aangetast door een vooroordeel, belangentegenstelling of ongepaste beïnvloeding door een derde of (in de woorden van artikel 11 van de VGBA) zich ongepast laat beïnvloeden. Een schending van het fundamentele beginsel van objectiviteit is niet alleen aan de orde indien wordt vastgesteld dat van een objectieve oordeelsvorming daadwerkelijk geen sprake is, maar ook indien duidelijk is dat de accountant zich heeft begeven in een situatie waarin zijn objectiviteit te zeer in het gedrang komt. Een en ander geldt ook voor een accountant die een (bijzonder) belang vertegenwoordigt bij het verrichten van zijn werkzaamheden en te meer wanneer de betrokken accountant weet, althans redelijkerwijs moet vermoeden, dat het resultaat van zijn werkzaamheden in een gerechtelijke procedure zal worden gebruikt ter onderbouwing van een standpunt van (één van) partijen. Ook in zo'n situatie heeft de accountant niet alleen het belang van zijn opdrachtgever/cliënt, maar ook het algemeen belang te dienen. In de kern verwijt klager betrokkene in het merendeel van de klachtonderdelen dat hij in het memo van 21 november 2013 het hiervoor bedoelde beginsel niet heeft nageleefd.

4.5 Met betrekking tot het memo van 21 november 2013 overweegt de Accountantskamer dat van de kant van [X] ter zitting is verklaard dat "grote delen van het (...) rapport van 30 augustus 2012" in het memo zijn opgenomen en voorts dat betrokkene "(i)n zijn memo van 14 augustus 2013 herhaalt (...) hetgeen hij in zijn opinie van 30 augustus 2012 heeft gesteld en geconcludeerd." Naar de Accountantskamer begrijpt heeft [X], waar zijn advocaat rept over het rapport/de opinie van betrokkene van 30 augustus 2012, het oog op het rapport van betrokkene van 31 augustus 2012, waaruit in 2.2 van deze uitspraak een passage wordt geciteerd. De betreffende passage komt ook voor in het memo waarop de onderhavige zaak ziet (op bladzijde 20). Uit het vonnis van de rechtbank van [datum] (in 2.3 van dat vonnis) leidt de Accountantskamer af dat het memo van 14 augustus 2013 evenals het rapport van 31 augustus 2012 deel uitgemaakt heeft van het procesdossier van de rechtbank. Op die plek overweegt de rechtbank dat het [F] vrijstaat de suggesties van betrokkene in het memo van 14 augustus 2013 in beschouwing te nemen bij de uitvoering van zijn opdracht. Deze suggesties, zo valt uit 2.3 van het vonnis en uit het e-mailbericht van [F] van 20 november 2013 op te maken, zien op het begrip 'levensvatbare onderneming'. In zijn e-mailbericht van 25 november 2013 (aangehaald onder 2.8 van deze uitspraak) doelt [F] kennelijk op dit memo van betrokkene. Gelet op het vorenstaande houdt de Accountantskamer het ervoor dat het in deze zaak aan de orde zijnde memo (in de woorden van het gerechtshof; zie 2.2 van deze uitspraak) evenals het rapport van betrokkene van 31 augustus 2012 een "opinie" behelst omtrent het IFO-rapport en daarnaast (nadere) suggesties omtrent het begrip 'levensvatbare onderneming', waarover in het memo van betrokkene van 14 augustus 2013 al een uiteenzetting is opgenomen. Een en ander brengt mee dat het memo niet kan worden aangemerkt als een zelfstandig leesbaar stuk. Anders gezegd: het memo kan niet los gezien worden van het rapport van betrokkene van 31 augustus 2012, het memo van betrokkene van 14 augustus 2013 en het IFO-rapport.

4.6 De Accountantskamer stelt vervolgens vast dat het rapport van betrokkene van 31 augustus 2012, het memo van betrokkene van 14 augustus 2013 en het IFO-rapport niet door klager in het geding zijn gebracht.

4.7 Tegen de achtergrond van hetgeen in 4.3 tot en met 4.6 is overwogen en vastgesteld zal de Accountantskamer hierna stilstaan bij de afzonderlijke klachtonderdelen, zij het in een andere volgorde dan die hiervoor in 3.2 is aangehouden.

4.8 Klachtonderdeel 3.2a. behelst het verwijt dat betrokkene in het hoofdstuk “Uitgangspunten bij het deskundigenonderzoek” beschouwingen geeft over ratio-analyses, levensvatbaarheid van een onderneming en kwaliteit van de gebruikte informatie die niet passen bij de casus en slechts als doel hebben [F] op een dwaalspoor te brengen. Klager maakt echter niet duidelijk welke passages in het memo hij hierbij op het oog heeft en evenmin wat er aan die beschouwingen, analyses en informatie schort (de verwijzingen naar het arrest van het gerechtshof van [datum] en naar “de opdracht van de rechtbank Almelo” volstaan daartoe niet, omdat ze onvoldoende concreet zijn) en hoe daaruit blijkt dat zij bedoeld zijn om [F] op een dwaalspoor te brengen. Daaruit volgt dat het verwijt onvoldoende onderbouwd is en het klachtonderdeel ongegrond.

4.9 Klachtonderdeel 3.2h. behelst het verwijt dat betrokkene zich in het memo in weerwil van het vonnis van de rechtbank van [datum] en het verzoek van [F] in diens e-mailbericht van 20 november 2013 richt op de levensvatbaarheid van de [A]groep op langere termijn. Dat verwijt is niet terecht, aangezien de rechtbank in het vonnis van [datum] uitdrukkelijk (ook) heeft overwogen dat het [F] vrijstaat acht te slaan op suggesties omtrent het begrip “levensvatbare onderneming”. De rechtbank heeft daarbij niet bepaald dat [F] slechts oog mocht hebben voor de levensvatbaarheid van de [A]groep op een termijn van enkele maanden. Ook het verzoek van [F] in het e-mailbericht van 20 november 2013 bevat in punt d) geen beperking op dit punt. Opmerking verdient nog dat punt c) van het e-mailbericht van [F] van 20 november 2013 zodanig ruim is geformuleerd, dat ook om die reden niet geoordeeld kan worden dat betrokkene in strijd met het fundamentele beginsel van objectiviteit of met enige andere gedrags- en/of beroepsregel heeft gehandeld door informatie aan [F] te verschaffen of opvattingen kenbaar te maken. Klachtonderdeel 3.2h. is gezien het vorenstaande ongegrond.

4.10 De klachtonderdelen 3.2b., 3.2c., 3.2e., 3.2.f. en 3.2g. zijn (mede) onderbouwd met verwijzingen naar het IFO-rapport. In de kern komen ze erop neer dat betrokkene over een aantal aspecten andere opvattingen heeft ontvouwd dan de auteur(s) van het IFO-rapport. In het verlengde daarvan verwijt klager betrokkene in klachtonderdeel 3.2i. dat zijn memo “in een groot aantal gevallen” geen deugdelijke grondslag heeft en dat hij “een ondeugdelijke grondslag heeft gehanteerd”. Daarom had betrokkene IFO moeten horen, alvorens het memo uit te brengen, aldus klager. Voorts had betrokkene zich in het memo moeten onthouden van diskwalificerende opmerkingen over IFO en over klager. Nu het IFO-rapport niet door klager is overgelegd, kan niet worden vastgesteld of de hiervoor bedoelde verwijten, die door betrokkene overigens gemotiveerd worden betwist, terecht zijn. Alleen al daarom zijn deze klachtonderdelen ongegrond. Klachtonderdeel 3.2i is te meer ongegrond, omdat klager niet duidelijk maakt op welke opmerkingen en welke “gevallen” hij het oog heeft. Voor de klachtonderdelen 3.2e. en 3.2f. geldt nog dat de opinie van betrokkene dat er sprake was van een technisch faillissement, anders dan klager meent, nog wel een rol speelde in de rechtsstrijd tussen klager en de [bank1] bij de rechtbank en niet al in een eerdere fase van die rechtsstrijd was beslecht. Die rechtsstrijd had immers (zo blijkt ook uit het arrest vermeld in 2.2) onder meer betrekking op het causale verband tussen het tekortschieten van de [bank1] en de door klager gevorderde schade, dat volgens de [bank1] ontbrak, omdat de [A]groep hoe dan ook zou zijn gefailleerd. In klachtonderdeel 3.2g. ziet klager eraan voorbij dat de rechtbank juist met het oog op de beoordeling van de hiervoor bedoelde stelling dat de [A]groep hoe dan ook zou zijn gefailleerd, een deskundigenonderzoek heeft gelast, in het kader waarvan bezien kan worden aan de hand van welke methodiek vastgesteld moet worden dat de [A]groep hoe dan ook gefailleerd zou zijn. Het stond betrokkene

dan ook vrij om een andere methodiek te hanteren dan de methodiek die klager voorstaat. De vijfde situatie die klager schetst in klachtonderdeel 3.2d. steunt ook op verwijzingen naar het IFO-rapport. Nu de Accountantskamer daarvan geen kennis draagt en betrokkene het verwijt betwist, is het klachtonderdeel in zoverre ongegrond.

4.11 De eerste en de derde situatie waarop klachtonderdeel 3.2d. ziet, zijn onderbouwd met een verwijzing naar een document opgesteld door [G] RA op 8 december 2002 genaamd “actieplan 2003”. Volgens klager heeft betrokkene zich in het memo ten onrechte op dit document gebaseerd. De Accountantskamer stelt vast dat dit document niet door klager in het geding is gebracht en evenmin de exploitatiebegroting waarvan in de derde situatie gewag wordt gemaakt. Alleen al daarom is het klachtonderdeel ook in zoverre ongegrond. Daarbij komt nog dat klager niet zonder nadere motivering, die ontbreekt, gevolgd kan worden in zijn standpunt dat het hof in 2.8 en 2.19 van zijn arrest van [datum] heeft geoordeeld dat dit document niet relevant is. Uit laatstgenoemde overweging kan hooguit worden afgeleid dat het hof van oordeel was dat de [bank1] te veel betekenis heeft gehecht aan het document. De tweede situatie die klager schetst in klachtonderdeel 3.2d., behelst het verwijt dat betrokkene op bladzijde 22 van het memo ten onrechte tot uitgangspunt neemt dat “saldo compensatie” van toepassing was op alle rekeningen van de [A]groep. De Accountantskamer is van oordeel dat uit wat er staat op bladzijde 22 van het memo niet kan worden afgeleid dat betrokkene dit uitgangspunt heeft gekozen. Daarbij komt dat klager zijn stelling dat saldo compensatie uitgesloten was, onderbouwt met verwijzingen naar passages in stukken die niets inhouden over saldo compensatie. De vierde situatie behelst het verwijt dat betrokkene in een overzicht van de (begrote) resultaatontwikkeling van de [A]groep zich ten onrechte niet heeft gebaseerd op een aantal stukken. Hoewel betrokkene niet heeft betwist dat hij zich niet op die stukken heeft gebaseerd, volgt alleen daaruit niet dat het memo op dit punt op een ondeugdelijke of ontoereikende grondslag berust. In de eerste plaats niet omdat klager niet motiveert waarom het overzicht gebaseerd zou moeten worden op de stukken die hij op het oog heeft, en voorts niet omdat klager niet duidelijk heeft gemaakt tot welke uitkomst hantering van die stukken zou hebben geleid. Klachtonderdeel 3.2d. is dan ook voor het overige ongegrond.

4.12 Klachtonderdeel 3.2j. is onderbouwd met verwijzingen naar alle voorafgaande klachtonderdelen en moet daarom het lot van die klachtonderdelen delen. Bovendien is het verwijt dat betrokkene in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit heeft gehandeld volstrekt niet onderbouwd.

4.13 Volgens klachtonderdeel 3.2k. had in het memo moeten staan wat de opdracht van betrokkene was, wat het doel van de opdracht was, aan wie het memo verstrekt mocht worden en of met het memo wel of geen assurance werd beoogd. De Accountantskamer is van oordeel dat er geen gedragsregel valt aan te wijzen die inhoudt of meebrengt dat in het memo had moeten worden opgenomen wat de opdracht van betrokkene behelsde en wat de doelstelling van de opdracht was. Hetzelfde geldt voor een mededeling over het wel of niet verschaffen van assurance en een bepaling omtrent de verspreiding van het memo. Daarbij is in aanmerking genomen dat al degenen die kennis hebben gekregen van het memo volledig op de hoogte waren van de context waarbinnen het memo tot stand is gekomen en met welk doel het is opgesteld. Voorts is van belang dat in de aanhef van het memo kort wordt vermeld wat het inhoudt en dat het e-mailbericht aan [F] van de advocaat van de [bank1] (zie hiervoor in 2.7), waarbij het memo aan hem wordt toegezonden, ook nog enige informatie bevat omtrent

de inhoud en de strekking van het memo. Er was voor betrokkene bovendien geen enkele aanleiding om aan te nemen dat het memo breder verspreid zou worden. Gezien het vorenstaande is ook klachtonderdeel k. ongegrond.

4.14 Gelet op het voorgaande dient de klacht – in al haar onderdelen – ongegrond te worden verklaard en moet dan ook als volgt worden beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. A.L. Goederee en mr. E.F. Smeele (rechterlijke leden) en drs. W.J. Schoonderbeek RA en D.J. ter Harmsel AA RB (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. H.J. Haanstra, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 26 januari 2018.

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.