

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 17/1881 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 17/1881 Wtra AK van 14 december 2018 van

1. X1 B.V.,
2. X2 B.V.,
3. X3 B.V.,

alle gevestigd te [plaats1], gemeente [gemeente],
en

4. X4,
wonende te [plaats2], gemeente [gemeente],

KLAGERS,

raadsman: mr. J.C.M. Nuijten,

t e g e n

Y,

accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats3],

BETROKKE NE,

raadsman: mr. M.B. Esseling.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de aan partijen bekende stukken van het dossier in deze zaak, waaronder:

- het op 25 augustus 2017 ingekomen klaagschrift van 24 augustus 2017 met bijlagen;
- het op 17 november 2017 ingekomen verweerschrift van 16 november 2017 met bijlagen;

- de op 20 november 2017 ingekomen brief van klagers van 17 november 2017 met bijlage.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld op de openbare zitting van 26 januari 2018 waar zijn verschenen: [X4] voor zichzelf en namens overige klagers (hierna afzonderlijk ook: [X1], Holding, Beheer respectievelijk [X4]), bijgestaan door mr. J.C.M. Nuijten, advocaat te Bergen op Zoom, en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. M.B. Esseling, advocaat te Rotterdam.

1.3 Klagers 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 op de zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene staat sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de Nba en is als openbaar accountant werkzaam voor [A] te [plaats3].

2.2 [X1] is een onderneming die zich bezighoudt met inklaring van (in Nederland) geïmporteerd groente en fruit, exploitatie van koelopslagdepots en uitklaring/verspreiding van groente en fruit in Europa. [X4] is eind 2011 benaderd door [LTD1] (hierna: [LTD1]), inkoper van bananen, voor het invoeren en verkopen daarvan in Europa.

2.3 [X1] heeft in december 2011 [LTD1] geïntroduceerd bij [BV1] (hierna: [BV1]), een salesagent die zich bezighoudt met invoer en verkoop van fruit in Europa.

2.4 [BANK1] (hierna: [BANK1]), gevestigd te [plaats4]/[land1] was de financier van de inkoop van de bananen door [LTD1].

2.5 In januari 2012 zijn [LTD1], [BV1] en [BANK1] een samenwerking gestart. [LTD1] kocht bananen in en verscheepte deze naar Europa. [BANK1] financierde deze inkoop. [BV1] verzorgde de invoer en verkoop van de bananen in Europa. Voor het inklaren, opslaan en uitklaren aan de partijen waaraan [BV1] de bananen verkocht, werkte [BV1] samen met [X1].

2.6 [BV1] incasseerde de betalingen van de afnemers voor [LTD1] en stortte deze vervolgens op de rekening van [LTD1] bij [BANK1]. [X1] heeft voor haar werkzaamheden nota's aan [BV1] gestuurd.

2.7 Eind mei 2012 hebben [BANK1] en [LTD1] een factoringovereenkomst gesloten op grond waarvan afnemers van de bananen rechtstreeks aan [BANK1] dienden te betalen. Deze afspraak diende [BV1] op de facturen die zij aan de afnemers stuurde te vermelden. Rechtstreekse betalingen aan [BANK1] door de afnemers van de bananen bleven uit.

2.8 Op 3 oktober 2016 heeft [B] een samenvattend verslag van bevindingen uitgebracht in het dossier genaamd 'Factoring fraude met betrekking tot [LTD1].' [BANK1] had hem als commissaris van [BANK1] verzocht feiten te onderzoeken die hebben geleid tot schade die zij in 2012 heeft geleden in het dossier van [LTD1].

2.9 Bij dagvaarding van 20 december 2016 heeft [BANK1] klagers mede aansprakelijk gesteld voor schade als gevolg van fraude gepleegd door [BV1]. Daarnaast heeft [BANK1] conservatoir beslag laten leggen op alle activa van klagers, van aan klagers gelieerde vennootschappen en van [X4] in privé.

2.10 Op 20 januari 2017 en 30 januari 2017 heeft drs. [C] RA (hierna: [C]), werkzaam voor [BV2] te [plaats3], op verzoek van klagers twee rapporten (hierna ook: [BV2] Rapport 1. respectievelijk [BV2] Rapport 2.) uitgebracht. Het doel van haar opdracht was inzicht te geven in de gang van zaken bij [X1] en de feitelijke contractuele en financiële verhouding tussen [BV1] en [X1] over de periode januari tot september 2012, deze informatie te vergelijken met de informatie zoals opgenomen in de dagvaarding van [BANK1] gedateerd 20 december 2016 en om het verslag van [B] te beoordelen.

2.11 Op 23 maart 2017 hebben klagers in kort geding opheffing van door [BANK1] gelegde conservatoire beslagen gevorderd. In het vonnis van de [rechtbank1] van 6 april 2017 staat het volgende:

"4. Beoordeling

(...)4.2 Partijen zijn het erover eens dat [LTD1] en [BANK1] op grote schaal zijn opgelicht door [BV1]. Dat gebeurde doordat [BV1] in strijd met de afspraken naliet om op de facturen aan de afnemers te vermelden dat moest worden betaald op een rekening van [LTD1] (en later op een rekening van [BANK1]) en bovendien door haar voor [LTD1] ontvangen bedragen niet (volledig) doorbetaalde, maar voor zichzelf behield.

4.3. [BANK1] verwijt [X1] en met name [X4] bewust te hebben meegewerkt aan deze verduistering en oplichting door [BV1], door als opslaghouders en expediteurs de bananen in te klaren, te houden en te verzenden als ware [BV1] de rechthebbende.

4.4. Vaststaat dat [BV1] in januari 2012 door [LTD1] is aangesteld als haar handelsagent in Europa. [BV1] moest de bananen voor [LTD1] verkopen aan Europese afnemers en was ook belast met de facturering aan die afnemers. De eerste maanden van 2012 incasseerde [BV1] de betalingen van de afnemers en stortte die door op een rekening van [LTD1] bij [BANK1]. Nadat eind mei 2012 de factoringovereenkomst tot stand was gekomen, diende [BV1] op de facturen te vermelden dat moest worden betaald op een rekening van [BANK1] bij [BANK2]. [BV1] was ook belast met de dagelijkse aansturing van [X1], die zorgde voor de inkleding, afdracht van invoerrechten, opslag en uitklaring van de bananen. Op de Bills of Lading stond [LTD1] steeds als 'consignee', dat is de importeur van de bananen, en [BV1] als 'notify party', de ontvangende partij. Op vertoon van die Bills of Lading kon [BV1] de bananen bij de vervoerder meekrijgen. Het was [X1] die ze namens haar afhaalde.

4.5. Daarmee heeft [LTD1] aan [BV1] een belangrijke rol gegeven. De bananen bleven weliswaar eigendom van [LTD1], maar [BV1] werd door haar in staat gesteld er in Europa over te beschikken, dat wil zeggen ze te doen afhalen, inkleden, opslaan en uitklaren en ze te verkopen. [BV1] betaalde ook [X1]. Daarmee mocht [X1] [BV1] als

haar opdrachtgever beschouwen, ook al wist zij dat [LTD1], met wie zij sporadisch contact had, eigenaar van de bananen was. Het stond haar in beginsel vrij de [LTD1] bananen in haar systeem op te slaan onder '[BV1]' en ook om op de CMR zichzelf als afzender te vermelden met de toevoeging 'as agents for: [BV1]'. [BV1] was immers degene die door [LTD1] zowel met de verkoop als met de facturering was belast. Gesteld noch gebleken is dat de bananen niet bij de juiste afnemers terecht zijn gekomen, of dat daarvoor bij die afnemers niet de juiste prijs in rekening is gebracht. Dat [BV1] de facturen stuurde was eveneens volgens afspraak. Zo is het ook maanden goed gegaan. Het ging pas mis toen [BV1] valse facturen ging sturen, maar dat onttrok zich aan de waarneming van [X1], die overigens pas achteraf, toen het al te laat was, op de hoogte is gesteld van het ingaan van de factoringovereenkomst. Niet valt in te zien waarom het niet vermelden van [LTD1] als afzender de oplichting/verduistering heeft mogelijk gemaakt. Vóór eind mei 2012 ging het net zo en was er niets aan de hand. Als [BV1], zoals afgesproken, op de facturen had vermeld dat moest worden betaald aan [BANK1], dan was dat naar mag worden aangenomen gebeurd, ongeacht de afzender op de CMR. Weliswaar heeft [X1] in september 2012 aanvankelijk geweigerd om medewerking te verlenen aan [LTD1] om zich te weren tegen [BV1], maar het is zeer de vraag of zij daarmee onrechtmatig handelde. Haar kwam redelijkerwijs enige tijd toe om uit te zoeken wie nu wie had opgelicht en zij hoefde haar opdrachtgever dan ook niet meteen te laten vallen. Bovendien is volstrekt ongewis welke schade door (hoeveel?) eerder meewerken zou zijn voorkomen.

4.6. [BANK1] heeft veel werk gemaakt van de omvangrijke betalingen van [BV1] aan [X1], maar [X1] heeft aan de hand van het rapport van [BV2] voldoende aangetoond dat het daarbij voor het leeuwendeel ging om voorgeschoten invoerrechten en verder om kosten van transport en opslag. [BANK1] beschikt inmiddels zelf ook over de stukken waarin dat kan worden nagegaan. Het enkele feit dat [X1] er belang bij had dat de betalingsachterstand van [BV1] bij haar werd ingelopen is onvoldoende voor de conclusie dat [X1], althans [X4], bewust heeft meegewerkt aan oplichting en verduistering door [BV1]. Ook het feit dat [BV1] ooit door [X4] was aanbevolen bij [LTD1] leidt niet tot die conclusie, te minder, nu niet kan worden vastgesteld dat [X4] toen wist dat de persoon achter [BV1] zich voordien aan fraude had schuldig gemaakt.

4.7 De slotsom is dat summierlijk is gebleken van de ondeugdelijkheid van de vordering waarvoor beslag is gelegd. De gelegde beslagen zullen dan ook worden opgeheven.”.

2.12 [BANK1] heeft betrokkene opgedragen een (scherper) overzicht van de facturering en geld- en goederenstromen bij [LTD1], [BV1] en [X1] te maken en de feitelijke basis van de rapporten van [BV2] te toetsen en van commentaar te voorzien. In de opdrachtbevestiging, gedateerd 13 juni 2017 staat het volgende:

“Betreft: Overeenkomst van opdracht, rapport van feiten en bevindingen

1. Opdracht

De werkzaamheden zullen onder meer bestaan uit:

- Accountancywerkzaamheden:
 - o Wij zullen de opdracht uitvoeren in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de Nederlandse Standaard 4400N 'Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden'.
 - o U ontvangt de volgende rapportages:
- Rapport van feiten en bevindingen

o De rapportages zijn bestemd om te gebruiken bij de lopende juridische procedures. U heeft mij verzocht een deskundigenrapport op te stellen op basis van de gegevens die haar wederpartij [X1] in het kader van een procedure bij de [rechtbank2] heeft overgelegd.

Het gaat om de volgende voor [BANK1] nieuwe gegevens:

- een rapport gedateerd 20 januari 2017 getiteld "Rapportage van bevindingen inzake de invoer en koeling van bananen t.b.v. [BV1]." van [BV2], opgesteld door mevrouw drs. [C] RA ([BV2] Rapport 1);
- een rapport gedateerd 30 januari 2017 getiteld "Beoordeling ten behoeve van de procedure [BANK1]-[X1] van het 'samenvattend verslag van bevindingen inzake de (vermeende red.) factoringfraude m.b.t. [LTD1]" van [BV2], opgesteld door mevrouw drs. [C] RA ([BV2] Rapport 2);
- een elektronische map die de advocaat van [BANK1] heeft ontvangen van de advocaat van [X1] op 17 maart 2017, met daarin onderliggende stukken van de kosten die [X1] in rekening heeft gebracht zoals samengevat in [BV2] Rapport 1, in tabel 1, paragraaf 38;
- elektronische mappen die de advocaat van [BANK1] op 14 april en 17 mei 2017 heeft ontvangen van de advocaat van [X1] met daarin e-mailcorrespondentie in het bezit van [X1], die betrekking heeft op de periode januari-september 2012. Deze correspondentie is toegezonden krachtens de toezegging van [X1] aan [BANK1] tegenover de voorzieningenrechter in het kortgeding van 23 maart 2017.

o Daarbij moeten ook de volgende voor [BANK1] reeds bekende gegevens betrokken worden, dat zijn:

- Rapport van bevindingen van [D] RA d.d. 17 december 2014
- Rapport van bevindingen van [B] d.d. 3 oktober 2016
- De bij de bank beschikbare overzichten van de [BV1] en [LTD1] omzettefacturen, gefactorde facturen, Bills of Lading, [LTD1] Bank mutaties en (beperkt) beschikbare [BV1] bankafschriften.
- De proces verbalen opgemaakt in 2013 van de betrokken personen en overige relevante documenten die reeds zijn ingebracht in de procedure.

o Wij zullen op basis van deze gegevens een (scherper) overzicht vormen, voor zover mogelijk, van de facturering en geldstromen bij [BANK1]'s klant [LTD1] ([LTD1]), bij haar vertegenwoordiger in Europa [BV1] ([BV1]) en bij [X1], die de inklaring, opslag en verzending van de bananen van [LTD1] verzorgde en de feitelijke basis van de rapporten van [BV2] toetsen en van commentaar te voorzien.

• Voor alle duidelijkheid vermelden wij dat wij geen werkzaamheden uitvoeren die van toepassing zijn bij controle- of beoordelingsopdrachten van jaarrekeningen. Derhalve wordt door ons geen zekerheid verstrekt.

(...)"

2.13 Per e-mails van 2 en van 9 juni 2017, met afschrift aan de advocaten van klagers en [BANK1], heeft betrokkene [C] in het kader van hoor en wederhoor benaderd en om haar reactie gevraagd in verband met zijn rapportage over haar rapporten van 20 januari 2017 en 30 januari 2017. In die brief staat onder meer;

"(...)Vervolgend op mijn eigen bevindingen in dit dossier ga ik in op de bevindingen in uw rapport. Dat deel uit mijn concept rapport heb ik hieronder ingevoegd. Graag verneem ik van u als ik uw bevindingen verkeerd heb geïnterpreteerd of dat ik uw bevindingen verkeerd uitleg. Uiteraard verwacht ik ook reactie als ik feitelijke onjuistheden heb beschreven.

Waar nodig staat het u vrij om de inhoud van deze brief met [X1] te overleggen om mijn uitgangspunten en bevindingen te toetsen.
(...)"

2.14 Per e-mail van 13 juni 2017 heeft betrokkene aan [C] verklaringen toegezonden van mr. [E] en de heer [F], door hem aangeduid als vervoersrecht deskundige respectievelijk praktijkdeskundige. In die e-mail schrijft hij dat een deel van zijn bevindingen in zijn rapportage daarop gebaseerd zal zijn.

2.15 In een aan betrokkene verzonden notitie, gedateerd 12 juli 2017 heeft [C] haar reactie neergelegd op de aan haar bij brief van 9 juni 2017 voorgelegde bevindingen.

2.16 Betrokkene heeft op 21 juli 2017 zijn 'rapport van feitelijke bevindingen' (hierna: rapport) verstrekt. Daarin staat onder meer:

"(...)

In deel 2 van mijn rapport geef ik een uiteenzetting van de goederenstromen, de facturering en de geldstromen bij [LTD1], [BV1] en [X1], voor zover het mogelijk is die te reconstrueren op basis van de bovengenoemde gegevens. Doel is om inzichtelijk te maken voor welke partijen vanaf welk moment zichtbaar was dat [BV1] de bananen van [LTD1] in strijd met haar opdrachtrelatie met [LTD1] als eigen bananen verkocht, factureerde en de gelden achterhield. Dat [BV1] in strijd met haar opdrachtrelatie tussen [LTD1] handelde en dat zij gelden heeft achtergehouden is voor zover ik begrijp geen twistpunt tussen partijen. Op basis van de door mij bestudeerde documentatie kom ik ook niet op een tegengestelde bevinding.

In deel 3 van mijn rapport analyseer ik de feitelijke basis van de rapporten van [BV2]. Daarbij concentreer ik mij op twee hoofdbevindingen in het [BV2] Rapport 1:

1. dat [X1] [BV1] mocht beschouwen als haar (enige) contractspartij¹³; en
2. dat [X1] [BV1] mocht beschouwen als degene die "beschikkingsmacht" had over en "feitelijk ladingbelanghebbende" was van de bananen van [LTD1].¹

Deze bevindingen zijn in de kern juridisch en vallen buiten mijn deskundigheid. Ik merk op dat ook drs. [C] RA van [BV2] op dit punt een voorbehoud heeft gemaakt en heeft benadrukt in zoverre alleen op de informatie verstrekt door [X1] te steunen. Om deze van [X1] overgenomen bevindingen in het [BV2] Rapport 1 te toetsen heb ik daarom deskundigheid ingewonnen bij een vervoersrecht specialist, mr. [E], en bij praktijkdeskundige [F], directeur van het bedrijf [G] te [plaats5], dat zich professioneel op de logistiek rond import en export van fruit toelegt.

(...)

Bij het opstellen van deze rapportage is rekening gehouden met de verwachting van de beoogde gebruikers. Daarom is deze rapportage bestemd voor de procedure van [BANK1] tegen [X1] en [BV1]. De verspreidingskring is derhalve beperkt tot de bij de procedure betrokken partijen en de rechter.

(...)

3. Achtergrond: De handel in [LTD1] bananen en betrokken partijen

(...)

De rol van [X1] in het kader van [BV1]'s onrechtmatige optreden is voorwerp van onderzoek in de [BV2] Rapporten en in dit rapport waarin de feitelijke basis van die [BV2] Rapporten wordt geanalyseerd.

(...)

7. [BV1] Verkoopfacturen

[BV1] was de vertegenwoordiger van [LTD1] in Europa. Het behoorde tot de opdracht van [BV1] de bananen van [LTD1] te (doen) inklaren, te (doen) opslaan, te verkopen en te factureren namens [LTD1]. In de periode tot de inwerkingtreding van de factoringovereenkomst van 24 mei 2012, diende [BV1] facturen op naam van [LTD1] aan de afnemers te sturen die aan [BANK1] werden voorgelegd voor verpanding zonder mededeling aan de handelsdebiteur (stille verpanding). Die facturen werden – althans dat was de bedoeling – door [BV1] namens [LTD1] geïnd als 'collecting agent'. Vanaf 24 mei 2012 diende [BV1] nog steeds facturen op naam van [LTD1] te sturen, maar moest er voortaan als betalingsadres op de factuur het bankrekeningnummer van [BANK1] staan met de mededeling dat de vordering was overgedragen aan [BANK1] (openbare verpanding). [BV1] heeft ook bevestigd aan [BANK1] en [LTD1] dat zij op die manier factureerde. In juli en augustus 2012 bleven rechtstreekse betalingen door afnemers aan [BANK1] uit. Door het aanschrijven van de afnemers is gebleken dat [BV1] andere facturen had gestuurd naar afnemers dan de [LTD1] facturen die waren ingediend bij [BANK1]. [BANK1] heeft (ik begrijp na de nodige procedures) lang na het verval van de factuurdata inzicht gekregen in een deel van de administratie van [BV1]. (..)

Ik heb geconstateerd dat op de [BV1] facturen die aan afnemers waren verstuurd alleen de naam [BV1] en betalingsgegevens van [BV1] naar voren komen. [BANK1] en [LTD1] worden nergens op de [BV1] facturen genoemd.

Ik heb voorts geconstateerd dat de naam [LTD1] evenmin voorkomt in de vervoersdocumentatie naar de afnemers (de CMR's) en/of sagitta (invoer) aangiften bij de douane. Op al deze documenten is steeds [BV1] opgevoerd als de opdrachtgever c.q. rechthebbende. Deze documenten werden door of in opdracht van [X1] opgesteld.

Doordat [X1] de onderliggende documenten op naam van [BV1] zette, kon [BV1] zich naar afnemers, kennelijk met succes, presenteren als de belanghebbende en de rechthebbende op de betalingen waar [BANK1] recht op had volgens de factoring (...)

9. Niet traceerbare vorderingen

Hierboven is geconstateerd dat er nagenoeg geen [BV1] facturen van na 17 juli 2012 bekend zijn, maar dat [X1] wel grote hoeveelheden bananen na 17 juli 2012 heeft uitgeleverd aan afnemers. (...)

Over de periode na 17 juli 2012 tot eind september 2012 zijn er blijkens het overzicht van [X1] meer dan 390.000 cartons bananen geleverd op naam van [BV1]. Als wordt uitgegaan van een gemiddelde prijs van EUR 10 per carton, dan kan worden geschat dat er toen nog ongeveer voor EUR 3.900.000 aan vorderingen op afnemers moeten zijn ontstaan.

(...)

12. Bills of Lading, not negotiable en met [LTD1] als consignee

Zoals hiervoor geschreven is een grondig (juridisch) begrip van de Bills of Lading die [X1] aangeboden kreeg noodzakelijk. Hiervoor ben ik te rade gegaan bij een vervoersrechtsspecialist en praktijkdeskundigen.

De volgende informatie ontleen ik aan de opinie van mr. [E], vervoersrechtsspecialist en aan de verklaring van ervaringsdeskundige [F].

(...)

Deze conclusies van mr. [E] en deze verklaringen van de heer [F] staan haaks op de bevindingen die drs. [C] in de [BV2] Rapporten heeft neergelegd.

De bevindingen van drs. [C] zijn enkel gebaseerd op de verklaringen van [X1]. Enige juridische toets of toets aan standaarden van onafhankelijke professionele partijen is in de [BV2] Rapporten niet neergelegd. Daar staat tegenover dat mr. [E] en [G] juridisch deskundige en professionele partijen zijn. Er is daarom voldoende grond om aan te nemen dat de juridische uitgangspunten die in de [BV2] Rapporten worden genomen incorrect zijn.

13. Analyse communicatie rond de verhouding [LTD1]-[X1]

(...)

16. Inklaringen en BTW

[X1] trad ook op als de expediteur. Gedurende de onderzoeksfase verschoof de aandacht meer en meer naar [X1]. Dat [H] en [BV1] valsheid in geschrifte hadden gepleegd en op grote schaal gelden die aan [LTD1] en [BANK1] toebehoorden zich onrechtmatig hadden toegeëigend werd wel duidelijk en wordt ook niet bestreden in de [BV2] Rapporten. Hoe [BV1] in staat was om [LTD1] en [BANK1] zo buiten beeld te houden werd later pas duidelijk.

De rol van [X1] blijkt hierin cruciaal. [X1] was namelijk de partij die de vervoersdocumenten produceerde en de douane aangiften verzorgde. [LTD1] kwam daardoor niet voor in de sagitta aangiften (aangifte van invoer bij de douane) en de CMR's. Daardoor werd het voor [BV1] mogelijk om de naam [LTD1] volledig buiten de documentatie en de correspondentie met de afnemers te houden en zichzelf als (enig) rechthebbende voor te stellen. Vooral het vermelden van [BV1] (of [X1] als agent voor [BV1]) als afzender op de CMR was van belang vanwege de vergelijking die de crediteurenafdelingen van de handelsdebiteuren doorgaans maken met de factuur. Indien [BV1] niet als afzender vermeld was geweest, was de factuur van [BV1] niet zonder meer geaccepteerd door de afnemers.

Bovendien heeft [X1] erkend in haar conclusie van antwoord dat [LTD1] de eigenaar was van de bananen en [BV1] 'slechts' als vertegenwoordiger van [LTD1] optrad.

Kennelijk was [X1] er zich van bewust dat [LTD1] de enig eigenaar was van de bananen. Het motief van het op naam zetten van de [LTD1] bananen op [BV1] door [X1] is onduidelijk. Noch de Conclusie van antwoord, noch de rapporten van drs. [C] geven een verklaring hiervoor. Wel worden er een aantal redenen gesuggereerd, zoals het motief dat [LTD1] geen BTW nummer had in Nederland. Dat was echter op te lossen door [X1] als fiscaal vertegenwoordiger op te laten treden namens [LTD1]. (...)

17. Kredietrelatie tussen [X1] en [BV1]

Volgens de facturen van [X1] moest er aan haar betaald worden voordat zij zou uitleveren. Op de facturen staat "immediate payment". Dit is in lijn met de praktijk dat bewaarders hun kosten betaald willen zien voordat zij de goederen afgeven. Als de goederen eenmaal zijn afgegeven, kan de bewaarder geen beroep meer doen op zijn retentierecht en is hij een gewone crediteur geworden.

Uit de [BV2] Rapporten blijkt dat [X1] een zeer substantieel krediet aan [BV1] verleende. (...)

In de beperkte correspondentie die is overgelegd door [X1] waarin [X4] zelf aan het woord is, blijkt dat deze grote schuldpositie van [BV1] tot nervositeit heeft geleid bij [X4]. Bij e-mail van 25 juli 2012 herinnert [X4] hem aan zijn schulden bij zijn "aandeelhouder" [BANK3]. Hier zinspeelt [X4] klaarblijkelijk op verhouding die [H] heeft gehad met de [BANK3] na de factoringfraude van [H], waarvoor [H] veroordeeld is.

(...)

Volgens het [BV2] Rapport 1 had [LTD1] aan het eind van 2012 nog een vordering van EUR 163.925 openstaan. Aangezien de schuld van [BV1] aan [X1] per 17 september waarschijnlijk EUR 743.357 bedroeg, heeft [X1] kennelijk haar vordering grotendeels kunnen inlopen. Dat is kennelijk gebeurd met gelden die [X1] van [BV1] ontving in de periode dat zij al door [LTD1] was gewaarschuwd dat [BV1] zich aan [BANK1] toebehorende gelden had toegeëigend. [X1] had dus een belang om eraan mee te werken dat [BV1] de vorderingen op afnemers incasseerde.

Men kan zich afvragen waarom [X1] een dergelijk groot krediet toestond, in strijd met haar eigen facturen (“immediate payment”). Ik beschik over onvoldoende gegevens om te begrijpen waarom [X1] dit krediet toestond aan een partij als [BV1], waarvan [X1] wist dat zij niet goed voor haar geld was. (...)

Als crediteur van [BV1] had [X1] een eigen belang erbij dat de bananen van [BV1] waren: op die manier kon [BV1] op eigen naam verkopen, factureren en incasseren en konden de bananen tot zekerheid dienen voor schulden van [BV1] aan [X1] die niet tevens schulden van [LTD1] waren.

(...)

21. Notitie drs. [C] 12 juli 2017

12 juli 2017 heb ik van drs. [C] een notitie ontvangen met de reactie op mijn brief van 9 juni 2017. (...) Ik heb de reactie doorgenomen en ben tot de conclusie gekomen dat er geen grond is mijn bevindingen in mijn rapport aan te passen.

(...)

Discrepancies ten aanzien van drie hoofdvragen

Drs. [C] onderschrijft een deel van mijn bevindingen niet. Ik zal niet op alle verschillen van inzicht ingaan, maar mij beperken tot drie hoofdvragen waarvoor drs. [C] en ik met verschillende antwoorden komen:

1. Kon [X1] zonder een opdracht tot vrijstelling aan [BV1] de bananen van [LTD1] aan [BV1] vrijstellen?
 2. Was het [LTD1] of [BV1] die instructies gaf aan [X1]?
 3. Wat waren de omvang en grondslag van de schuldvordering van [X1] op [BV1]?
- (...)”

2.17 Met datum 6 september 2017 heeft prof. mr. [I] op verzoek van (de advocaat van) klagers een rapport opgesteld over de gang van zaken bij de bananenhandel in het algemeen en meer in het bijzonder bij [X1] en over de vraag wie als opdrachtgever van [X1] kan worden aangemerkt. Ook betrof de vraag een reactie te geven op de opinie van [J] van 8 juni 2017 en de verklaring van 6 juni 2017 van [F].

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klagers 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 klagers gegeven toelichting, de volgende verwijten: betrokkene heeft buiten de opdracht om een persoonsgericht onderzoek op het handelen van klagers verricht zonder klagers hiervan in kennis te stellen en zonder zijn bevindingen vooraf ter hoor en wederhoor aan klagers voor te leggen; betrokkene doet voorkomen alsof er zekerheid aan zijn rapport ontleend kan worden zonder dat betrokkene controlewerkzaamheden verricht terwijl het kader waarin betrokkene zijn werkzaamheden heeft uitgevoerd in het geheel geen ruimte laat om zekerheid te verschaffen; betrokkene

doet aannames, maakt suggestieve beweringen en trekt conclusies zonder deze feitelijk te onderbouwen, terwijl hij alle voor klagers ontlastende informatie terzijde heeft geschoven. Betrokkene heeft daarmee eenzijdig onderzoek verricht waarmee bewust is gewerkt naar een gewenste uitkomst.

3.3 Wat door/namens klagers 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) maar – voor zover het daartoe kan dienen – als ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door/namens betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

4. De gronden van de beslissing

Over 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 plaatshad ná 4 januari 2014, worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

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

4.4 In klachtonderdeel a. hebben klagers allereerst aangevoerd dat het door betrokkene uitgevoerde onderzoek moet worden gekwalificeerd als een persoonsgericht onderzoek naar het handelen van klagers en niet als 'verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden' als bedoeld in Standaard 4400N van de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NV COS), zoals betrokkene heeft vermeld in zijn rapport.

4.5 Betrokkene heeft hiertegen ingebracht dat hij slechts opdracht had gekregen om een overzicht te vormen van de goederenstromen, facturering en geldstromen bij onder meer [X1] waarbij hij zich diende te baseren op de gegevens die klagers zelf in de procedure tegen [BANK1] in de procedure hadden gebracht en om de feitelijke basis van de rapporten van [BV2] te beoordelen en van commentaar te voorzien. De omstandigheid dat het functioneren, handelen of nalaten van handelen van een (rechts)persoon (indirect) wordt geraakt door een onderzoek, hetgeen al snel het geval kan zijn, maakt een onderzoek nog niet tot een persoonsgericht onderzoek volgens betrokkene.

4.6 De Accountantskamer overweegt dat de Nba-handreiking 1112 Persoonsgerichte onderzoeken (hierna: handreiking) onder een persoonsgericht onderzoek verstaat de

aan een accountant verleende opdracht waarvan het object bestaat uit het functioneren, handelen of nalaten van een (rechts)persoon, niet zijnde de opdrachtgever, voor de uitvoering waarvan werkzaamheden met een verifiërend karakter worden verricht, onder andere bestaande uit het verzamelen en analyseren van al dan niet financiële gegevens, en het rapporteren van de uitkomsten. Daaraan voldeed de opdracht zoals betrokkene met zijn verwijzing naar de omschrijving in de opdrachtbevestiging terecht heeft betoogd, niet. De Accountantskamer kan betrokkene dan ook volgen in de afweging die hij bij aanvang van de werkzaamheden heeft gemaakt. Tijdens het onderzoek had betrokkene echter aanleiding moeten zien om zijn initiële afweging te heroverwegen. Uit de bewoordingen in het rapport blijkt immers dat het handelen van [X1] de facto onderwerp van het onderzoek werd. Zo schrijft betrokkene in zijn rapport onder meer: *“De rol van [X1] in het kader van [BV1]’s onrechtmatige optreden is voorwerp van onderzoek in de [BV2] rapporten en in dit rapport waarin de feitelijke basis van die [BV2] Rapporten wordt geanalyseerd.”* Ook uit andere, hiervoor onder 2.16 aangehaalde passages uit zijn rapport blijkt dat betrokkene bij de uitvoering van deze opdracht zijn onderzoek als persoonsgericht onderzoek naar het handelen van [X1] heeft ingericht.

4.7 Klagers hebben aangevoerd dat betrokkene heeft verzuimd om hen in kennis te stellen van dit persoonsgerichte onderzoek en om zijn bevindingen in de vorm van hoor en wederhoor aan klagers voor te leggen. Deze verwijten leiden tot de volgende bespreking.

4.8 Vooropgesteld wordt dat het niet (correct) toepassen van één of meer bepalingen van de handreiking alleen een tuchtrechtelijk verwijt kan opleveren, indien en voor zover daarmee schending van, in dit geval, het bij of krachtens de VGBA bepaalde aan de orde is dan wel hieruit volgt dat sprake is van handelen in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep als bedoeld in artikel 42 Wab. De handreiking behelst voor de uitvoering van een persoonsgericht onderzoek procedurele waarborgen. Deze houden onder meer in dat de accountant de (rechts)persoon die onderwerp van het onderzoek is over het op hem gerichte onderzoek moet informeren en de (rechts)persoon in de vorm van hoor en wederhoor in de gelegenheid moet stellen een bijdrage te leveren aan het onderzoek.

4.9 Volgens het College van Beroep voor het Bedrijfsleven (CBb)[1] is hoor en wederhoor een middel om een deugdelijke grondslag te verkrijgen voor een document dat de uitkomst bevat van de arbeid van een accountant. Indien sprake is van een persoonsgericht onderzoek of de betrokkenheid van een bepaalde (rechts)persoon bij de handelingen die het voorwerp van het onderzoek zijn, zodanig is dat het onderzoek onvermijdelijk de positie en het functioneren van deze (rechts)persoon raakt, dient de (rechts)persoon met het oog op het verkrijgen van een deugdelijke grondslag te worden gehoord. Indien het horen van een (rechts)persoon achterwege is gebleven, hoewel dit was aangewezen, berust het document waarin de uitkomst van het desbetreffende onderzoek is neergelegd niet op een deugdelijke grondslag, tenzij is gebleken van bijzondere omstandigheden die het achterwege laten van het horen rechtvaardigen[2].

4.10 Omdat het onderzoek betrekking had op [X1] en jegens haar moet worden getypeerd als een persoonsgericht onderzoek lag het in beginsel dan ook op de weg van betrokkene om [X1] over dat onderzoek te informeren, haar te benaderen om informatie te verschaffen (horen) en om zijn bevindingen met haar te delen en haar in de gelegen-

heid te stellen een reactie kenbaar te maken (wederhoren). Betrokkene heeft dit achterwege gelaten.

4.11 Betrokkene heeft naar voren gebracht desondanks aan de fundamentele beginselen te hebben voldaan door enerzijds [C] (per e-mail van 2 juni 2017) te informeren over het onderzoek en anderzijds [C] (per e-mail van 9 juni 2017) in de gelegenheid te stellen een reactie op zijn bevindingen kenbaar te maken. Een afschrift van dat verzoek heeft hij ook gezonden aan de advocaat van [X1], zo heeft hij betoogd.

4.12 Naar het oordeel van de Accountantskamer volstonden beide maatregelen tegen de achtergrond van de handreiking en de jurisprudentie van het CBb niet. Niet gebleken is dat er een reden was om [X1] zelf niet van het onderzoek in kennis te stellen, te meer niet nu betrokkene onvoldoende heeft onderbouwd dat [C] als vertegenwoordiger van [X1] gold. Het was derhalve ook [X1] die in beginsel benaderd diende te worden voor hoor een wederhoor. Betrokkene kon niet volstaan met het zenden van een afschrift aan klagers advocaat van de e-mail van 9 juni 2017.

4.13 Bijzondere omstandigheden die rechtvaardigen dat het horen van [X1] achterwege kon blijven zijn gesteld noch gebleken. Om op adequate wijze rekening te houden met de met de uitkomst van het onderzoek gemoeide belangen van [X1] had betrokkene zijn bevindingen voor wederhoor aan [X1] voor moeten leggen aan [X1] alvorens het rapport aan zijn opdrachtgever [BANK1] te verstrekken. Nu betrokkene dit niet heeft gedaan, ontbeert het rapport een deugdelijke grondslag. Hieraan doet niet af dat, zoals betrokkene betoogt, de uitkomst van het onderzoek mogelijk niet anders zou zijn geweest omdat de gebruikte gegevens bekend waren of het ging om vragen van juridische aard.

4.14 Door [X1] niet te informeren over het tegen haar gerichte onderzoek en hoor en wederhoor van [X1] achterwege te laten heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en is klachtonderdeel a. gegrond.

4.15 In klachtonderdeel b. hebben klagers betrokkene verweten dat hij het in zijn rapport heeft doen voorkomen dat hij zekerheid heeft verstrekt bij bevindingen en conclusies die door hem zelf zijn opgesteld. De beschouwing daarover in het klaagschrift, onder meer opgenomen onder punt 22 van pagina 13, hebben zij op de zitting echter niet gehandhaafd. Zij hebben zich in dit kader op de zitting op het standpunt gesteld dat betrokkene de door hen ter illustratie van hun standpunt opgesomde passages heeft verwoord als feitelijke bevindingen en dat deze niet kwalificeren als het geven van zekerheid. Daarmee hebben klagers onvoldoende aannemelijk gemaakt dat betrokkene het gestelde tuchtrechtelijke verwijt treft en is klachtonderdeel b. ongegrond.

4.16 Met klachtonderdeel c. wordt aan betrokkene met name verweten dat hij in zijn rapport suggestieve beweringen doet en conclusies trekt zonder deze feitelijk te onderbouwen, waarbij alle voor klager ontlastende informatie door betrokkene terzijde is geschoven.

4.17 Bij de beoordeling van dit klachtonderdeel wordt vooropgesteld dat een tuchtrechtelijke procedure als de onderhavige er niet toe strekt om de inhoud van een (partij)deskundigenbericht dat is bestemd om te worden gebruikt in een civielrechtelijke procedure, integraal te onderzoeken maar dat daarin beoordeeld dient te worden of de

accountant bij het opstellen van zijn deskundigenbericht in strijd heeft gehandeld met de voor hem geldende beroeps- en gedragsregels.

4.18 Het was betrokkene van meet af aan duidelijk dat zijn rapport in een juridische procedure zou worden ingebracht om het standpunt van zijn opdrachtgever te onderbouwen. Ook indien een accountant een partijbelang dient, dient hij ervoor te zorgen dat zijn rapport de objectieve waarheidsvinding door de rechter niet belemmert. Hij dient zich daarbij bewust te zijn van het feit dat aan een rapport dat is opgesteld door een accountant in het algemeen gezag wordt toegekend. Van belemmering van de objectieve waarheidsvinding is sprake indien de inhoud van de rapportage bijvoorbeeld niet volledig en/of (op onderdelen) tegenstrijdig is, niet op deugdelijk onderzoek is gebaseerd of ten onrechte geen voorbehouden of beperkingen bevat.

4.19 Ter onderbouwing van klachtonderdeel c. hebben klagers onder meer aangevoerd dat het hele rapport van betrokkene is gebaseerd op een juridische theorie waaraan onjuiste veronderstellingen ten grondslag liggen. Betrokkene merkt in zijn verweer terecht op dat het in beginsel aan de civiele rechter is om te oordelen over het juridische gelijk. Dit verweer kan hem evenwel niet baten. Vaststaat dat betrokkene zelf niet over de nodige juridische kennis op het (specialistische) gebied van onder meer het vervoersrecht beschikte. In zijn rapport heeft hij vermeld dat hij daarom mr. [E] en de heer [F] heeft geraadpleegd. Hij heeft echter nagelaten daarbij te vermelden op welke wijze hij hun deskundigheid heeft geverifieerd. Nu betrokkene bij gebreke aan voldoende eigen juridische kennis zelf de (juistheid van de) inhoud van de adviezen van mr. [E] en de heer [F] niet kon beoordelen, had betrokkene een voorbehoud moeten maken voor zover zijn bevindingen zijn gebaseerd op de door hem verkregen adviezen. Dit geldt te meer, nu de bevindingen van [C], zoals betrokkene in zijn rapport (blz. 47) heeft geconstateerd, *“lijnrecht staan tegenover de rechtsuitleg van mr. [E] en de verklaring van de heer [F]”*. Betrokkene heeft niet alleen geen enkel voorbehoud voor wat betreft de juridische waardering van de feiten gemaakt, maar daarentegen de bevindingen/adviezen van mr [E] en de heer [F] tot de zijne gemaakt en met een zekere stelligheid in zijn rapport (blz. 20) geschreven dat er *“voldoende grond [is] om aan te nemen dat de juridische uitgangspunten die in de [BV2] Rapporten worden genomen incorrect zijn.”* Op de zitting heeft betrokkene verklaard met het overnemen van juridische conclusies wel op het “op het randje te zitten”, maar dat het de conclusies van mr [E] waren.

4.20 Klagers verwijten betrokkene verder dat hij bij de berekening van de hoogte van de na 17 juli 2012 ontstane vordering ten onrechte is uitgegaan van een gemiddelde prijs van € 10,- per karton, terwijl vanaf 28 juni 2017 de prijzen van bananen per karton drastisch gedaald waren naar gemiddeld € 4,75 per karton, en dat hij daardoor een vertekend beeld heeft gegeven van de gelden die zogenaamd nog ten goede van [BV1] en klagers zouden zijn gekomen.

4.21 Betrokkene heeft in verweer aangevoerd dat hij geen exacte berekening heeft willen maken van de vordering die op de afnemers is ontstaan, maar dat hij met een schatting waarmee makkelijk gerekend kon worden, een beeld heeft willen vormen van de vordering die kan zijn ontstaan en dat voor dat beeld niet relevant is welk bedrag eruit zou komen. De Accountantskamer volgt betrokkene niet in dit verweer, nu het gestelde voorbehoud niet duidelijk is verwoord in het rapport, althans niet blijkt uit de zin op bladzijde 15 luidende *“als wordt uitgegaan van een gemiddelde prijs van EUR 10 per carton, dan kan worden geschat dat er toen nog ongeveer voor EUR 3.900.000*

aan vorderingen op afnemers moeten zijn ontstaan". Daarbij komt dat ook in het geval een accountant een schatting maakt, hij moet voorkomen dat die schatting een misleidend beeld geeft. De accountant moet zich bij de schatting baseren op reële veronderstellingen en voor zover het door hem geschetste beeld is gebaseerd op onzekerheden, deze onzekerheden benoemen. Beide heeft betrokkene achterwege gelaten.

4.22 Ten slotte verwijten klagers aan betrokkene onder meer dat hij in zijn rapport verschillende belastende opmerkingen heeft gemaakt zonder deze te onderbouwen. Klagers noemen als voorbeeld de volgende opmerkingen:

- a. *"Indien [BV1] niet als afzender vermeld was geweest, was de factuur van [BV1] niet zonder meer geaccepteerd door de afnemers"*,
- b. *"Uit de [BV2] rapporten blijkt dat [X1] een zeer substantieel krediet aan [BV1] verleende"* en tot slot
- c. *"Hier zinspeelt [X4] klaarblijkelijk op verhouding die [H] heeft gehad met de [BANK3] na de factoringsfraude van [H], waarvoor [H] veroordeeld is."*

4.23 Betrokkene stelt in zijn verweerschrift dat hij de onder a. geciteerde opmerking heeft gebaseerd op een normale Administratieve Organisatie en Interne Beheersing. De Accountantskamer begrijpt dat betrokkene hierbij doelt op de aan de verweten opmerking voorafgaande passage in zijn rapport waar staat: *"Vooral het vermelden van [BV1] (of [X1] als agent voor [BV1]) als afzender op de CMR was van belang vanwege de vergelijking die de crediteurenafdelingen van de handelsdebiteuren doorgaans maken met de factuur."* Naar het oordeel van de Accountantskamer heeft betrokkene hiermee, zij het summier, de verweten opmerking onderbouwd zodat de klacht voor wat betreft deze opmerking ongegrond is. Betrokkene heeft in zijn rapport echter niet zijn conclusie dat [X1] een zeer substantieel krediet aan [BV1] verleende, onderbouwd. In zijn verweerschrift stelt betrokkene dat hem niet duidelijk is wat hij had moeten onderbouwen. Volgens betrokkene is iets voorschieten voor een klant om vervolgens te vorderen gelijk aan kredietverlening en hebben klagers erkend dat er significante bedragen aan invoerrechten zijn voorgeschoten. Dit verweer faalt. De Accountantskamer constateert met klagers dat betrokkene in zijn rapport geen feiten en omstandigheden heeft vermeld op grond waarvan volgens hem van kredietverlening sprake was. Het enkele feit dat een afnemer de aan hem gestuurde facturen in strijd met de voorwaarde van "immediate payment" niet direct voldoet, maakt niet dat hiervan sprake is. Ten slotte stelt de Accountantskamer vast dat betrokkene in zijn rapport evenmin zijn hiervoor onder c. geciteerde opmerking voldoende heeft onderbouwd.

4.24 Het vorenstaande leidt reeds tot de conclusie dat klachtonderdeel c. gegrond moet worden verklaard. Hetgeen klagers overigens ter onderbouwing van dit klachtonderdeel naar voren hebben gebracht, kan dan ook onbesproken blijven. Voor zover aan betrokkene is verweten dat hij met zijn onderzoek bewust heeft gewerkt naar een gewenste uitkomst, geldt dat klagers dit niet aannemelijk hebben gemaakt, zodat de klacht in zoverre ongegrond is. Door geen voorbehouden te maken waar dit wel had moeten en conclusies te trekken zonder deze (afdoende) met feiten te onderbouwen, heeft betrokkene het rapport in zoverre niet voorzien van een deugdelijke grondslag, maar gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid, zoals neergelegd in artikel 2 onder d. van de VGBA.

4.25 Nu de klacht gedeeltelijk gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij

rekening met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van waarschuwing passend en geboden. Daarbij is enerzijds meegewogen dat betrokkene in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid heeft gehandeld door [X1] niet te informeren over het tegen haar gerichte onderzoek en geen hoor en wederhoor toe passen en het rapport ook overigens een deugdelijke grondslag ontbeert doordat betrokkene de feiten die hij heeft betrokken in zijn onderzoek en zijn daarop gebaseerde bevindingen onvoldoende heeft toegelicht. Anderzijds heeft de Accountantskamer in aanmerking genomen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

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

Aldus beslist door mr. drs. M. Stempfer, voorzitter, mr. A.L. Goederee en mr. M. Aksu (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en D.J. ter Harmsel AA RB (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 14 december 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 de gronden van het beroep te bevatten en te zijn ondertekend.

[1] ECLI:NL:CBB:2012:BW7869

[2] ECLI:NL:CBB:2015:42