

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 22/1961 Wtra AK

UITSPRAAK van 7 juli 2023 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 15 november 2022 ontvangen klacht met nummer 22/1961 Wtra AK van

X1

X2

beiden wonende te [plaats1]

KLAGERS

advocaat: mr. D. Alblas

t e g e n

Y

registeraccountant en accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te [plaats2]

BETROKKE NE

advocaat: mr. A.P.P. Witteveen

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 3 april 2023. Klagers en hun advocaat zijn verschenen. Betrokkene is ook verschenen, bijgestaan door zijn advocaat.

2. De uitspraak samengevat

Betrokkene heeft in verband met een gerechtelijke procedure in opdracht van een van de partijen in die procedure een rapport opgesteld. Betrokkene heeft in zijn rapport geschreven dat hij Standaard 4400N heeft toegepast. Hoewel volgens betrokkene alle personen in de procedure de beoogde gebruikers van zijn rapport zijn, heeft hij niet met al deze personen over de opdracht en de uit te voeren werkzaamheden overleg gevoerd. Feitelijk heeft betrokkene een rapport uitgebracht ter ondersteuning van een partij in een geschil (Handreiking 1127). Omdat betrokkene Standaard 4400N op zijn opdracht van toepassing acht, heeft de Accountantskamer het rapport aan deze Standaard getoetst. Het rapport doorstaat die toetsing niet en heeft op belangrijke onderdelen ook geen deugdelijke grondslag. Daarom legt de Accountantskamer de maatregel van berisping op.

3. De feiten

3.1. Betrokkene is sinds [datum1] als registeraccountant (RA) ingeschreven in het accountantsregister van de NBA en sinds [datum2] ook als accountant-administratieconsulent (AA) in dat register ingeschreven. Hij is verbonden aan [accountantskantoor1].

3.2. Klagers zijn of waren bestuurders van [BV1] (hierna: [BV1]). [BV1] heeft in de periode 2005 tot en met 2011 beleggingsadviezen aan mr. [A] (hierna: [A]) gegeven.

Zijn belegd vermogen is in die periode grotendeels verdampt. [A] heeft daarover bij [BV1] geklaagd en haar op 16 november 2011 aansprakelijk gesteld.

3.3. [BV1] is bij arrest van het Gerechtshof Amsterdam (hierna: het hof) van 15 november 2016 wegens schending van haar zorgplicht jegens [A] veroordeeld tot betaling van een schadevergoeding van € 298.691,06 exclusief rente en kosten. [BV1] heeft aan deze veroordeling niet voldaan en haar bedrijfsactiviteiten medio maart 2017 gestaakt.

3.4. Klagers zijn door [A] wegens onbehoorlijk bestuur aansprakelijk gesteld, omdat zij geen rekening hebben gehouden met de verplichting van [BV1] tot betaling van de schadevergoeding en zij zijn mogelijkheden tot verhaal op het vermogen van [BV1] hebben gefrustreerd. In de daaropvolgende procedures in eerste aanleg en hoger beroep ging het allereerst om de vraag of klagers wegens onbehoorlijk bestuur aansprakelijk zijn. In hoger beroep is deze vraag door het hof in een arrest van 3 mei 2022 bevestigend beantwoord.

3.5. Het hof heeft bij de beantwoording van bedoelde vraag vier normschendingen vastgesteld. Kort gezegd:

1) tijdens de algemene vergadering van aandeelhouders in januari 2011 niet waarschuwen dat een dividenduitkering van € 600.000 niet prudent is met het oog op een mogelijke schadeclaim van [A] en de uitputting van de reserves die het gevolg is van deze dividenduitkering;

2) het na 15 november 2016 selectief verrichten van betalingen (onder meer van managementfees);

3) het na 15 november 2016 doen verminderen van de rekening-courantvordering op een aandeelhouder van [BV1] met een bedrag van € 54.872;

4) het in 2017 onnodig staken van de onderneming van [BV1] en het overhevelen van haar activiteiten en inkomsten.

3.6. Het hof heeft, uitgaande van de aansprakelijkheid, overwogen dat een vergelijking gemaakt moet worden tussen enerzijds de bestaande situatie en anderzijds de hypothetische situatie waarin de vier normschendingen niet hebben plaatsgevonden. Aan de hand van die vergelijking kan volgens het hof de omvang van de schade die het gevolg is van het onbehoorlijk bestuur worden begroot.

3.7. Klagers zijn door het hof in de gelegenheid gesteld zich hierover bij akte uit te laten. Klagers hebben dat op 12 juli 2022 gedaan. Met deze akte zijn de producties 11 t/m 47 aan het hof overgelegd[1]. [A], die door het hof in de gelegenheid is gesteld hierop te reageren, heeft aan betrokkene een opdracht verleend die is vastgelegd in de brief van betrokkene aan [A] van 9 augustus 2022. In deze brief staat onder meer het volgende:

“U heeft ons opdracht gegeven tot het uitvoeren van een onderzoek naar de financiële zaken welke worden behandeld in de akte na tussenarrest d.d. 12 juli 2022 alsmede over de hypothetische situatie en de omvang van de schade tegen [A] inzake de procedure [BV1] en aan u de feitelijke bevindingen die resulteren uit deze werkzaamheden te rapporteren. Deze brief is bedoeld om het doel en de voorwaarden van de aan ons verstrekte opdracht vast te leggen, alsmede de aard en beperkingen van onze werkzaamheden. Het doet ons genoegen met deze brief de aanvaarding van deze opdracht te bevestigen.

Verantwoordelijkheden van de accountant

Wij voeren deze opdracht uit in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder Standaard 4400N, 'Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden'. Dit vereist dat wij voldoen aan de voor ons geldende ethische voorschriften.

Werkzaamheden

Wij zijn met u overeengekomen de volgende specifieke werkzaamheden te verrichten: Het uitvoeren van een onderzoek naar de financiële zaken welke worden behandeld in de akte na tussenarrest d.d. 12 juli 2022 alsmede over de hypothetische situatie en de omvang van de schade tegen [A] inzake de procedure [BV1] en de feitelijke bevindingen die resulteren uit deze werkzaamheden te rapporteren aan u.

Wij zullen ons uitsluitend beperken tot de door u gevraagde punten genoemd in de akte van 12 juli 2022. De specifieke punten betreffen de hypothetische situaties vermeld in het tussenarrest onder de nummers: 2.1.5, 2.1.13, 2.1.16, 2.1.18, 2.1.19, 2.1.20, 2.1.22, 2.1.23, 2.1.24, 2.1.26, 2.1.27, 2.1.28, 2.1.32, 2.1.34, 2.1.38.

Verantwoordelijkheid van het bestuur

Door deze opdrachtbevestiging te ondertekenen erkent en begrijpt u dat u verantwoordelijk bent voor:

- De keuze van de opdracht tot het uitvoeren van deze overeengekomen specifieke werkzaamheden, welke overeenkomen met de informatiebehoefte van de beoogde gebruikers;
- en
- Het verspreiden van het rapport van feitelijke bevindingen te beperken tot de beoogde gebruikers met wie de uit te voeren specifieke werkzaamheden zijn overlegd.

U draagt verder verantwoordelijkheid voor de volledige medewerking van uw medewerkers en het aan ons beschikbaar stellen van alle voor de opdracht benodigde vastleggingen, documentatie en andere informatie.”

3.8. Op 5 september 2022 heeft betrokkene zijn rapport uitgebracht, getiteld: RAPPORT VAN FEITELIJKE BEVINDINGEN ONDER STANDAARD 4400N 'OPDRACHTEN TOT HET VERRICHTEN VAN OVEREENGEKOMEN SPECIFIEKE WERKZAAMHEDEN'.

3.9. Dit rapport is door [A] bij akte van 6 september 2022 als productie 31 aan het hof overgelegd. In het rapport staat onder meer:

“Opdracht

Wij hebben overeengekomen specifieke werkzaamheden verricht met betrekking tot het uitvoeren van een onderzoek naar de financiële zaken, welke worden behandeld in de akte na tussenarrest d.d. 12 juli 2022, alsmede over de hypothetische situatie en de omvang van de schade tegen [A] inzake de procedure [BV1], waarbij wij ons uitsluitend beperken tot de door u gevraagde punten genoemd in de akte na tussen arrest van 12 juli 2022. De punten welke worden behandeld in ons rapport van feitelijke bevindingen betreffen de nummers 2.1.5, 2.1.13, 2.1.16, 2.1.18, 2.1.19, 2.1.20, 2.1.22, 2.1.23, 2.1.24, 2.1.26, 2.1.27, 2.1.28, 2.1.32, 2.1.34, 2.1.38. De opdrachtvoorwaarden zijn omschreven in onze opdrachtbrief van 9 augustus 2022. Het arrest van het gerechtshof Amsterdam van 3 mei 2022 is aan ons ter beschikking gesteld. De akte na tussenarrest, inclusief producties is aan ons ter beschikking gesteld.

Verantwoordelijkheden

Het is uw verantwoordelijkheid om te bepalen of de overeengekomen specifieke werkzaamheden toereikend en geschikt zijn voor het hierboven beschreven doel. Wij hebben onze werkzaamheden verricht in overeenstemming met de Nederlandse Standaard 4400N 'Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden'. Bij het uitvoeren van deze opdracht hebben wij ons gehouden aan

de voor ons geldende relevante ethische voorschriften in de Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants (VGBA).

Werkzaamheden en bevindingen

In deze paragraaf is een beschrijving van de uitgangspunten, overeengekomen specifieke werkzaamheden en feitelijke bevindingen opgenomen. Wij doen geen uitspraak over wat de feitelijke bevindingen betekenen met betrekking tot het uitvoeren van een onderzoek naar de financiële zaken, welke worden behandeld in de akte na tussenarrest d.d. 12 juli 2022, alsmede over de hypothetische situatie en de omvang van de schade tegen [A], inzake de procedure [BV1], waarbij wij ons uitsluitend beperken tot de door u gevraagde punten genoemd in de akte na tussenarrest van 12 juli 2022. De punten betreffen de feiten en omstandigheden en hypothetische situaties vermeld in het tussenarrest onder de nummers 2.1.5, 2.1.13, 2.1.16, 2.1.18, 2.1.19, 2.1.20, 2.1.22, 2.1.23, 2.1.24, 2.1.26, 2.1.27, 2.1.28, 2.1.32, 2.1.34, 2.1.38. in zijn totaliteit. U zult hierover een eigen afweging moeten maken, waarbij u gebruik kunt maken van dit rapport van feitelijke bevindingen en eventuele andere beschikbare informatie in de juridische procedure.

(...)

Overige aspecten - beperking in het gebruik en verspreidingskring

Bij het opstellen van deze rapportage is rekening gehouden met de verwachtingen van de beoogde gebruikers in deze juridische procedure. Daarom is deze rapportage alleen bestemd voor deze gebruikers. Wij verzoeken u deze rapportage niet aan anderen te verstrekken zonder onze uitdrukkelijke toestemming vooraf, tenzij wettelijke voorschriften anders bepalen.”

3.10. Bij brief van de advocaat van klagers van 21 oktober 2022 met als bijlage een “juridische opinie rapport [accountantskantoor1] in het licht van NV COS 4400N” is betrokkene meegedeeld dat een tuchtklacht tegen hem zal worden ingediend, is hij aansprakelijk gesteld voor schade die het gevolg is van zijn rapport en is hem voorgesteld zijn rapport in te trekken. De juridische opinie is aan het hof overgelegd.

3.11. Betrokkene heeft op deze brief met bijlage gereageerd met een brief van 31 oktober 2022 gericht aan [A] en hij heeft een kopie ervan aan de advocaat van klagers toegezonden. In zijn brief heeft hij onder meer geschreven:

“Opdracht

Het rapport van feitelijke bevindingen d.d. 5 september 2022 betreft een rapport volgend uit een aan assurance verwante opdracht (opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden - Standaard 4400N). Sprake is van een opdracht ter ondersteuning bij juridische geschillen (NBA-handreiking 1127), specifiek om een aantal feitelijke bevindingen te rapporteren naar aanleiding van een akte na tussenarrest d.d. 12 juli 2022, waarbij een aantal hypothetische situaties worden benoemd.

Het doel van de opdracht is inhoudelijk te reageren aan de heer [A] wat de feitelijke bevindingen zijn ten aanzien van onderdelen van de genoemde akte. Aangezien er diverse financiële onderwerpen worden behandeld in de akte van 12 juli 2022 worden de specifieke werkzaamheden gericht op de financiële bevindingen ruim gedefinieerd. Er is geen object van verantwoording opgesteld, maar vier juridische uitgewerkte scenario's in de brief met tekstuele en enkele cijfermatige opstellingen van mr. Jansen[2].

Een assurance-opdracht uitvoeren op dit document is niet gevraagd en niet verstrekt. De heer [A] wil geïnformeerd worden over de feitelijke bevindingen over de financiële aspecten genoemd in de akte van 12 juli 2022.

De gebruikers zijn de betrokken personen in de juridische procedure en alle documenten (de akte en de daarbij gevoegde bijlagen) zijn beschikbaar voor de betrokken personen. Het rapport benoemt ook uitdrukkelijk dat het aan de gebruikers zelf is om (eventueel) conclusies te trekken. Dat heeft [accountantskantoor1] niet gedaan.

Abusievelijk zijn in de opdrachtschrijving van het rapport van feitelijke bevindingen het verrichten van werkzaamheden ten aanzien van de paragrafen 2.1.39, 2.1.40, 2.1.47, 2.1.48, 2.1.49, 2.1.50, 2.1.51, 2.1.52, 2.1.54, 2.1.59, 2.1.61, 2.1.68, 2.1.73., 2.1.77 en 2.1.78 (steeds uit de akte) niet toegevoegd aan de opdracht. Het betreft de uitwerking van de hypothetische scenario's I B en IIA (uit de akte).

Inhoudelijk geeft dit geen wijzigingen aan de rapportage van 5 september 2022.”

4. De klacht

4.1. Betrokkene heeft volgens klagers gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klagers verwijten betrokkene het volgende:

- a. de door opdrachtgever gestelde vragen aan en de omschrijving van de door betrokkene verrichte werkzaamheden zijn in strijd met NVCOS 4400N niet in het door betrokkene opgestelde rapport opgenomen;
- b. het rapport van betrokkene bevat impliciete en expliciete oordelen waarvan betrokkene weet dat deze worden ingebracht in de juridische procedure en hij geeft daarmee zonder deugdelijke grondslag een zekere mate van zekerheid;
- c. het rapport van betrokkene bevat een expliciet oordeel over de omvang van het door [A] geleden beleggingsverlies en noemt dit het schadebedrag;
- d. betrokkene concludeert verhullend dat in de jaarrekening 2010 van [BV1] ten onrechte geen voorziening is getroffen;
- e. betrokkene concludeert verhullend en misleidend over de vermeende onjuistheid van de dividenduitkeringen;
- f. betrokkene rapporteert feitelijk onjuist;
- g. betrokkene reageert aan [A] op de juridische opinie van [advocatenkantoor1][3] met verhullende teksten en niet rechtstreeks aan de rechter.

4.2. Wat klagers ter zitting naar voren hebben gebracht wordt als toelichting op de klacht aangemerkt en niet als nieuwe klachtonderdelen. Het formuleren van nieuwe klachtonderdelen op de zitting is vanwege de stand waarin de procedure zich op dat moment bevindt in strijd met de goede procesorde en daarom ook niet toegestaan.

5. De beoordeling

5.1. De Accountantskamer toetst het handelen of nalaten van betrokkene aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden.

5.2. Alvorens de klachtonderdelen te bespreken overweegt de Accountantskamer het volgende over opdrachten waarop Standaard 4400N, Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden, van toepassing is. Bij een dergelijke opdracht bepaalt de accountant in overleg met de beoogde gebruikers van zijn rapport de werkzaamheden en de uitgangspunten die voor de opdracht gelden. De beoogde gebruikers bepalen of die werkzaamheden geschikt en toereikend zijn voor het doel waarvoor zij deze willen gebruiken. Dit is een duidelijk verschil met bijvoorbeeld controle-opdrachten waarbij de accountant zelfstandig bepaalt welke werkzaamheden hij zal verrichten en of die werkzaamheden toereikend zijn voor zijn oordeel. De accountant rapporteert onder Standaard 4400N feitelijke bevindingen die volgen uit zijn werkzaamheden. Een feitelijke bevinding is in Standaard 4400N als volgt gedefinieerd: “De uitkomsten die volgen uit de werkzaamheden en die de accountant kan onderbouwen met de verkregen informatie.

Dit zijn waarnemingen, constatering of een recapitulatie daarvan die op enig moment objectief zijn vast te stellen”. De bevindingen kunnen objectief worden geverifieerd; verschillende accountants die dezelfde werkzaamheden verrichten worden geacht tot gelijkwaardige resultaten te komen. De accountant doet geen uitspraak over het totale object[4] waarop zijn werkzaamheden betrekking hebben; de accountant trekt dus geen overall-conclusie. Wel kan door de accountant op onderdelen een conclusie worden getrokken, maar de accountant moet daarbij terminologie vermijden die de indruk wekt dat een assurance-opdracht is uitgevoerd[5]. De Accountantskamer wijst er in dit verband op dat volgens Standaard 4400N.A6 in een rapport van feitelijke bevindingen bijvoorbeeld kan worden opgenomen: “Uit ons onderzoek is gebleken dat...” De formulering “is gebleken” is een geoorloofde vaststelling mits beperkt tot het object waarover wordt gerapporteerd.

5.3. Betrokkene heeft Standaard 4400N op zijn werkzaamheden van toepassing geacht. In zijn brief van 31 oktober 2022 heeft betrokkene gerefereerd aan Handreiking 1127, Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning bij (potentiële) geschillen. Volgens betrokkene heeft hij het stroomdiagram gevolgd dat in deze Handreiking is opgenomen en is hij bij Standaard 4400N uitgekomen. In dit stroomdiagram is onder meer de vraag opgenomen of de opdracht voldoet aan de bepalingen van Standaard 4400[6].

5.4. De Accountantskamer overweegt dat betrokkene zijn werkzaamheden in opdracht van [A] heeft uitgevoerd. Vast staat dat betrokkene niet met anderen dan [A] de door hem te verrichten werkzaamheden en de uitgangspunten voor de opdracht heeft afgestemd. Met name niet met klagers en de leden van het hof die het arrest van 3 mei 2022 hebben gewezen, hoewel betrokkene ter zitting heeft verklaard dat ook zij de beoogde gebruikers als bedoeld in Standaard 4400N zijn. Volgens Standaard 4400N.13 zijn de beoogde gebruikers degenen voor wie de accountant het rapport opstelt en is hij verplicht de te verrichten werkzaamheden met hen te overleggen. Deze verplichting is betrokkene niet nagekomen in relatie tot klagers en de bedoelde leden van het hof. Waar betrokkene ter zitting heeft betoogd dat dit niet nodig was omdat zij net als hijzelf beschikten over de akte met producties van 12 juli 2022 van klagers, miskent betrokkene wat met het overleg in Standaard 4400N is bedoeld. Naar het oordeel van de Accountantskamer had betrokkene met [A] een “overige opdracht” kunnen overeenkomen waarop geen Standaard van toepassing is, en daarbij aansluiting kunnen zoeken bij Handreiking 1111, Overige opdrachten, en Handreiking 1127, Ondersteuning bij (potentiële) geschillen. Betrokkene heeft immers een rapport geschreven dat de advocaat van [A] bij het formuleren van de reactie op de akte van 12 juli 2022 van klagers heeft gebruikt. Het ging er blijkbaar om het standpunt van [A] in de procedure bij het hof te ondersteunen.

5.5. De Accountantskamer zal, nu betrokkene Standaard 4400N van toepassing heeft geacht, het rapport en de brief van 31 oktober 2022 aan deze Standaard toetsen. Dit laat overigens onverlet dat de werkzaamheden van betrokkene en zijn rapport en brief ook aan de VGBA getoetst moeten worden. Uit artikel 2 van de VGBA volgt dat een accountant ook het algemeen belang moet dienen. Daarom dienen het rapport en de brief op een deugdelijke grondslag te berusten en correcte, volledige gegevens en eventuele beperkingen en voorbehouden te bevatten. Dit geldt te meer nu betrokkene ter zitting heeft verklaard dat hij wist dat zijn rapport en zijn brief in de procedure bij het hof zouden worden ingebracht en betrokkene vanwege het door hem ook te dienen algemeen belang de waarheidsvinding door het hof niet mocht belemmeren.

5.6. De Accountantskamer zal hierna de klachtonderdelen bespreken. De Accountantskamer merkt op dat de toelichtingen die klagers bij de zeven klachtonderdelen hebben gegeven dikwijls niet of moeilijk in verbinding kunnen worden gebracht met de formulering van de klachtonderdelen: de lading is groter of anders dan de vlag doet vermoeden. De Accountantskamer zal zich daarom vooral op de toelichtingen bij de klachtonderdelen richten en die volgen. Bij de beoordeling zal het verweer worden betrokken maar voor de leesbaarheid van de beslissing niet apart worden weergegeven.

Klachtonderdeel a: door opdrachtgever gestelde vragen aan en de omschrijving van de door betrokkene verrichte werkzaamheden zijn in strijd met NVCOS 4400N niet in het door betrokkene opgestelde rapport opgenomen.

5.6.1. Klagers hebben de volgende, samengevatte toelichting gegeven.

1)

De opdrachtbrief ontbreekt als bijlage bij het rapport en de beoogde gebruikers zijn niet in het rapport genoemd.

2)

In zijn brief van 31 oktober 2022 heeft betrokkene geschreven dat de beoogde gebruikers alle bij de procedure betrokken personen zijn, maar klagers zijn niet in de opdracht gekend.

3)

Het rapport vermeldt niet welke werkzaamheden ten aanzien van welke producties bij de akte van 12 juli 2022 zijn verricht, wat daarvan de uitkomst is en of de verrichte werkzaamheden toereikend waren.

4)

Betrokkene heeft geen hoor en wederhoor toegepast en hij heeft impliciet en expliciet oordelen en conclusies in zijn rapport opgenomen.

5.6.2. De Accountantskamer overweegt het volgende.

Ad 1)

Standaard 4400N.35 schrijft voor wat een rapport van feitelijke bevindingen moet bevatten. Daarin staat niet dat de opdrachtbrief als bijlage bij het rapport gevoegd moet worden. Wel moet het rapport alle beoogde gebruikers vermelden maar die zijn niet in het rapport opgesomd. Volgens de brief van betrokkene van 31 oktober 2022 zijn de beoogde gebruikers “de betrokken personen in de juridische procedure”, maar dat is niet voldoende, omdat deze formulering onzekerheid laat bestaan over de vraag wie dat precies zijn. Het verwijt is in zoverre gegrond.

Ad 2)

Uitgaande van de verklaring van betrokkene dat ook klagers tot de kring van personen behoren voor wie het rapport is bestemd, had hij met klagers behoren te overleggen. Dat volgt uit Standaard 4400N.3 en 4400N.24. Vast staat dat betrokkene dat niet heeft gedaan. Het verwijt is gegrond.

Ad 3)

Betrokkene heeft in zijn rapport een aantal, door hem aangeduide paragrafen van de akte van 12 juli 2022 becommentarieerd. Betrokkene heeft daarbij onder meer berekeningen opgenomen. In zijn commentaar ligt besloten welke werkzaamheden betrokkene heeft verricht. Klagers hebben gesteld maar niet geconcretiseerd in welk opzicht het rapport bij de bespreking van de diverse paragrafen geen gedetailleerde beschrijving van de overeengekomen specifieke werkzaamheden en feitelijke bevindingen bevat zoals Standaard 4400N.35 eist. Het verwijt is door klagers onvoldoende onderbouwd en toegelicht en faalt daarom.

Ad 4)

Klagers hebben niet gesteld dat het rapport geen deugdelijke grondslag heeft reeds omdat zij niet zijn gehoord. Hoor en wederhoor is, anders dan klagers lijken te betogen, niet een op zichzelf staande verplichting van een accountant, maar kan onder omstandigheden noodzakelijk zijn om een deugdelijke grondslag voor een rapport te krijgen.

Het verwijt dat betrokkene in strijd met Standaard 4400N impliciet en expliciet oordelen en conclusies in zijn rapport heeft opgenomen, heeft geen zelfstandige betekenis ten opzichte van de klachtonderdelen waarin over specifieke (beweerdelijke) oordelen en conclusies wordt geklaagd en is bij gebreke van voorbeelden bij dit klachtonderdeel niet onderbouwd en toegelicht. Daarom is het verwijt hier ongegrond.

5.6.3. De slotsom is dat klachtonderdeel a. deels gegrond is.

Klachtonderdeel b: het rapport van betrokkene, waarvan hij weet dat het in de procedure zal worden ingebracht, bevat impliciete en expliciete oordelen waarmee een zekere mate van zekerheid is gegeven hoewel een deugdelijke grondslag ontbreekt.

5.7.1. Klagers hebben de volgende, samengevatte toelichting gegeven.

1)

Betrokkene heeft miskend dat rechters aan een rapport van een accountant een zekere/hoge mate van zekerheid ontleen en het rapport bevat meningen, oordelen en suggesties.

2)

Betrokkene heeft bewust het risico aanvaard dat het rapport in de procedure zou worden overgelegd en dat de rechter aan het rapport zekerheid zou ontleen.

3)

Betrokkene heeft zijn brief van 31 oktober 2022 niet aan de rechter toegestuurd, waardoor hij het risico heeft vergroot dat zijn rapport onjuist wordt geïnterpreteerd.

5.7.2. De Accountantskamer overweegt het volgende.

Ad 1)

Voor zover het verwijt in verband staat met de leden van het hof, zal het hierna (zie ad 2) worden besproken.

Klagers hebben in relatie tot dit klachtonderdeel geen enkel voorbeeld van een mening, oordeel of suggestie aan de kaak gesteld, zodat het verwijt blijft steken in een stelling die niet is toegelicht en onderbouwd. Een rapport van feitelijke bevindingen mag op onderdelen een uitspraak van een accountant bevatten. Klagers lijken dit uit het oog te verliezen. Betrokkene heeft zowel in het rapport als in de brief van 31 oktober 2022 in verschillende bewoordingen tot uitdrukking gebracht dat het aan de gebruikers van het rapport is conclusies aan het rapport te verbinden. Het verwijt is ongegrond.

Ad 2)

Vast staat dat betrokkene wist dat het rapport aan het hof zou worden overgelegd en dat betrokkene geen overleg met de betrokken raadsheren heeft gevoerd[7] hoewel zij volgens hem (ook) beoogde gebruikers zijn. Betrokkene heeft door deze nalatigheid het risico in het leven geroepen dat de raadsheren zijn rapport en de uitkomsten van zijn werkzaamheden niet steeds goed zullen (kunnen) begrijpen en op een passende manier zullen (kunnen) gebruiken (Standaard 4400N.6[8]). Dit klemt te meer omdat het hof bij de beoordeling van het geschil in hoger beroep aan het rapport, of onderdelen daaruit, betekenis – in welke mate dan ook – kan toekennen, reeds omdat het rapport van een accountant afkomstig is. Het verwijt is gegrond.

Indien de raadsheren door betrokkene niet als beoogd gebruiker zouden zijn aangemerkt en zij daarom het rapport niet zouden ontvangen, dan had betrokkene, indien [A] het wenselijk vond zijn rapport aan het hof over te leggen, de raadsheren als derden kunnen aanmerken als bedoeld in Standaard 4400N.36. Op grond van deze bepaling kan een accountant (schriftelijk) toestemming verlenen het rapport aan een derde te verstrekken, maar hij dient dan wel eerst na te gaan of het rapport daarvoor geschikt is. Met de derde is immers geen overleg gevoerd over de te verrichten werkzaamheden en de uitgangspunten voor de opdracht waardoor bij de derde noodzakelijke kennis kan ontbreken om het rapport goed te kunnen begrijpen en correct te kunnen gebruiken.

Ad 3)

Betrokkene heeft ter zitting onweersproken verklaard dat hij wist dat zijn brief aan het gerechtshof zou worden overgelegd (te weten: door zijn opdrachtgever), terwijl hij de brief ook aan klagers had toegezonden. Daarmee heeft betrokkene voldoende gewaarborgd dat zijn brief ter kennis van het hof zou komen. Het verwijt is daarom ongegrond.

5.7.3. De slotsom is dat klachtonderdeel b. deels gegrond is.

Klachtonderdeel c: het rapport van betrokkene bevat een expliciet oordeel over de omvang van het door [A] geleden beleggingsverlies en noemt dit het schadebedrag.

5.8.1. Klagers hebben de volgende, samengevatte toelichting gegeven.

1)

In § 2.1.5 van het rapport geeft betrokkene zijn mening dat voor de bepaling van de vordering van [A] op [BV1] terug dient te worden gegaan naar de situatie in januari 2011 en dat diens beleggingsverlies per 31 december minimaal € 507.842 bedraagt, welk bedrag het uitgangspunt dient te zijn voor de berekeningen in de akte van klagers van 12 juli 2022. Betrokkene heeft niet onderbouwd dat debetstanden, tussentijdse banksaldi en marginverplichtingen bij de berekening van het beleggingsverlies per 31 december 2010 meegenomen moeten worden. Daarbij komt dat het beleggingsverlies door het gerechtshof in 2016 (in de zaak tegen [BV1]) al was begroot op € 597.382,11 waarvan 50% (€ 298.691,06) voor vergoeding in aanmerking komt.

2)

In 2.1.23 van zijn rapport noemt betrokkene het bedrag van € 507.842 een schadebedrag, hoewel het om een beleggingsverlies gaat.

5.8.2. De Accountantskamer overweegt het volgende.

Ad1)

In § 2.1.5. van de akte van klagers van 12 juli 2022 staat:

“Van belang hierbij is dat de bestuurders ten tijde van het opmaken van de jaarrekening 2010 en het dividendbesluit van 25 januari 2011 slechts bekend konden zijn met een mogelijke vordering van [A] op [BV1] van EUR 313.073 of minder. Zoals immers blijkt uit het positie overzicht van de portefeuille van [A] bedroeg de totale waarde van zijn portefeuille op 31 december 2010 een bedrag van EUR 301.499, 15 (zie Productie11) en zijn beleggingsverlies daarmee op dat moment EUR 313.073 (ingebracht vermogen van EUR 614.572 minus de waarde van de portefeuille op dat moment van EUR 301.499). Ook de portefeuillewaarde op 31 januari 2011 respectievelijk 28 februari 2011 gaf geen aanleiding tot andere inzichten (EUR 298.731,60 respectievelijk EUR 271.725,80, waarvan zelfs EUR 147.402,71 respectievelijk 211.741,76 liquiditeiten, zie Productie12).”

5.8.3. Betrokkene heeft in zijn rapport op deze paragraaf gereageerd en bij het beleggingsverlies van € 313.073 de debetstand per 30 juni 2010 van € 114.215 (de

debetstand per 31 december 2010 was hem niet bekend) en de marginverplichting per 31 december 2010 van € 80.554 opgeteld. Daardoor komt het beleggingsverlies 2010 volgens betrokkene uit op minimaal € 507.842. Betrokkene heeft vervolgens geredeneerd dat als de beleggingskosten over 2010 en 2011 erbij worden geteld, de vordering van [A] € 777.178 bedraagt.

5.8.4. Naar het oordeel van de Accountantskamer is de reactie van betrokkene geen feitelijke bevinding als bedoeld in Standaard 4400N, omdat zijn reactie niet objectief kan worden geverifieerd. Betrokkene heeft zijn subjectieve oordeel over de berekening van het beleggingsverlies gegeven door bij de berekening van klagers bepaalde posten op te tellen. Betrokkene heeft in zijn rapport niet toegelicht op grond waarvan de debetstand per 30 juni 2011, de marginverplichting[9] en eventueel ook de beleggingskosten bij het bedrag van € 313.073 opgeteld moeten worden. Daar komt bij dat betrokkene, nog los van de vraag of de debetstand onderdeel van het beleggingsverlies uitmaakt, heeft aangenomen dat de debetstand per 31 december 2010 in elk geval € 114.215 bedroeg zonder het voorbehoud te formuleren dat de werkelijke, daarvan eventueel afwijkende stand per 31 december 2010, indien minder negatief, tot een andere uitkomst[10] leidt. De berekening van het beleggingsverlies per 31 december 2010 berust daarom niet op een deugdelijke grondslag. Het verwijt is gegrond.

Ad 2)

5.8.5. Betrokkene heeft in zijn brief van 31 oktober 2022 geschreven dat in § 2.1.23 van zijn rapport voor het woord "schade" moet worden gelezen "beleggingsverlies". De Accountantskamer acht aannemelijk dat het rapport op dit punt een verschrijving bevat. Betrokkene heeft zijn fout hersteld. De verschrijving is een fout die tuchtrechtelijk gezien van onvoldoende gewicht is.

5.8.6. De slotsom is dat klachtonderdeel c. deels gegrond is.

Klachtonderdeel d: betrokkene heeft verhullend geconcludeerd dat in de jaarrekening 2010 van [BV1] ten onrechte geen voorziening is getroffen.

5.9.1. Ter zitting hebben klagers desgevraagd gezegd dat in plaats van 2010 het jaartal 2011 moet worden gelezen. Betrokkene heeft zich daartegen niet verzet. De Accountantskamer zal het klachtonderdeel aldus lezen.

5.9.2. Klagers hebben de volgende, samengevatte toelichting gegeven.

1)

Paragraaf 2.1.13 van het rapport is misleidend en suggestief. Misleidend, omdat betrokkene onvolledig citeert uit correspondentie.

2)

Paragraaf 2.1.13 is suggestief, omdat betrokkene suggereert dat in de jaarrekening 2011 op grond van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor grote en middelgrote rechtspersonen (RJ) een voorziening dan wel een toelichtende paragraaf had moeten worden opgenomen. [BV1] was echter een kleine of micro rechtspersoon.

3)

In zijn rapport heeft betrokkene als oordeel gegeven dat een voorziening of een toelichtende paragraaf in de jaarrekening opgenomen had moeten worden.

4)

Betrokkene heeft niet vermeld dat de RJ en artikel 2:384 lid 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW) het vormen van een voorziening verbieden indien niet met voldoende zekerheid de voorzienbaarheid en de omvang van de verplichting kunnen worden vastgesteld en hij heeft zelfs niet vermeld dat de vordering van [A] op [BV1] in eerste aanleg was afgewezen.

5)

Betrokkene had niet de beschikking over de volledige jaarrekening 2011 zodat betrokkene niet kon concluderen of een toelichtende paragraaf in die jaarrekening ontbrak.

5.9.3. De Accountantskamer overweegt het volgende.

Ad 1)

Klagers hebben niet toegelicht en onderbouwd welke citaten in § 2.1.13 van het rapport ontbreken en dat het ontbreken van die citaten de gebruiker van het rapport op het verkeerde been zet. Het verwijt dat het rapport op dit onderdeel misleidend is, is ongegrond.

Ad 2)

5.9.4. Betrokkene heeft inderdaad gesuggereerd dat de RJ van toepassing zijn door naar een aantal alinea's uit de RJ (te weten: 252.409, 252.505, 252.509) te verwijzen. Die suggestie is onjuist. Betrokkene heeft ter zitting erkend dat [BV1] in 2011 een rechtspersoon was waarop de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving micro en kleine rechtspersonen (RJK) van toepassing zijn. Betrokkene heeft op dit punt kennelijk onvoldoende onderzoek gedaan waardoor zijn suggestie niet op een deugdelijke grondslag berust. Het verwijt is gegrond, waarbij de Accountantskamer voor de goede orde nog wel opmerkt dat de (toepasselijke) RJK vergelijkbare voorschriften bevat.

Ad 3)

5.9.5. Anders dan klagers leest de Accountantskamer in het rapport van betrokkene niet dat hij van oordeel is dat in de jaarrekening 2011 een voorziening of een toelichtende paragraaf opgenomen had moeten worden. Paragraaf 2.1.13 bevat feitelijke bevindingen. Betrokkene heeft zijn constatering aan de hand van de akte en de daarbij overgelegde producties opgeschreven. Zo heeft betrokkene onder meer opgeschreven dat de accountant van [BV1] naar eigen zeggen over controle-informatie beschikt die verklaart dat er geen voorziening voor de claim van [A] is opgenomen. Betrokkene heeft niet in zijn rapport als zijn oordeel opgenomen dat een voorziening of een toelichtende paragraaf in de jaarrekening opgenomen had behoren te worden, al had betrokkene ter vermindering van elk misverstand bij de lezer er beter aan gedaan dit uitdrukkelijk in zijn rapport op te nemen. Het is immers vooral de bril waarmee klagers het rapport lezen die veroorzaakt wat zij uit § 2.1.13 opmaken. Het verwijt is ongegrond.

Ad 4)

5.9.6. Betrokkene was, anders dan klagers stellen, niet gehouden naar de RJ of het BW te verwijzen of te vermelden dat de vordering van [A] in eerste aanleg was afgewezen. Het verwijt is ongegrond.

Ad 5)

5.9.7. Betrokkene heeft niet bestreden dat hij niet over volledige jaarrekening 2011 de beschikking had. Betrokkene heeft in zijn rapport geschreven: "in de jaarrekeningen van [BV1] ontbreekt de voorziening of een toelichting onder de niet in de balans opgenomen verplichtingen" en: "deze toelichtingen ontbreken in de (publicatie) jaarrekeningen van [BV1]." De haakjes rond het woord 'publicatie' in deze passage impliceren dat tevens een uitspraak wordt gedaan over de volledige jaarrekening. De mededeling dat bedoelde toelichtingen ontbreken berust niet op een deugdelijke grondslag, omdat betrokkene niet de beschikking had over de volledige jaarrekeningen, waaronder de door klagers in dit verband genoemde jaarrekening 2011. Betrokkene had om een verantwoorde uitspraak te kunnen doen over een al dan niet aanwezige toelichtende paragraaf over de volledige jaarrekening 2011 moeten beschikken. Het verwijt is gegrond.

5.9.8. De slotsom is dat klachtonderdeel d. deels gegrond is.

Klachtonderdeel e: betrokkene heeft verhullend en misleidend geconcludeerd over de beweerdelijke onjuistheid van de dividenduitkeringen.

5.10.1 Klagers hebben de volgende, samengevatte toelichting gegeven.

1)

Betrokkene heeft in § 2.1.18 geschreven dat “Op basis van zijn herziene berekeningen van de beleggingsresultaten per 25 januari 2011 een hoger bedrag aan de reserves te zijn toegevoegd van € 253.921 (50%) respectievelijk € 507.842 (100%) kunnen plaatsvinden. Winst boven dergelijke bedragen zou dan eventueel voor zover vrij uitkeerbaar als dividend uitgekeerd kunnen worden.” Dit is geen feitelijke bevinding.

2)

Betrokkene heeft in § 2.1.22 gerapporteerd dat niet is gebleken dat er voor aanvullende risico's en claims in de ICAAP (Internal Capital Adequacy Assessment Process[11]) een reservering is getroffen en dat aanvullende gegevens niet beschikbaar zijn. Ook heeft betrokkene gerapporteerd dat uit productie 33 bij de akte van klagers een vaste kostencomponent van € 305.604 blijkt en dat op grond van de vaste-kosten-eis[12] het minimale vermogen eind 2013 € 76.401 diende te bedragen. Betrokkene beschikte echter niet over de ICAAP-analyses en de berekening van de vaste-kosten-eis en had die behoren op te vragen.

3)

Betrokkene heeft geen onderscheid gemaakt tussen de minimumkapitaaleis volgens de Wet financieel toezicht (Wft) van € 50.000 (een vergunningseis) en de (inmiddels afgeschafte) minimumkapitaaleis volgens het BW van € 18.000.

4)

Betrokkene had te weinig gegevens om zijn bevindingen te staven en suggereert dat door het ontbreken van gegevens er iets niet pluis is. Hij gebruikt bewoordingen die oordelen bevatten, zoals in § 2.1.26 “Opmerkelijk” en “blijkt niet dat het zeer onwaarschijnlijk is dat...” en in § 2.1.27 “Om te kunnen vaststellen of er niet te veel dividend...is uitgekeerd is aanvullende informatie nodig over ICAAP”. In § 2.1.34 oordeelt betrokkene dat ten onrechte de ICAAP-analyse 2011-2015 niet is aangepast. In § 2.1.38 trekt betrokkene ook conclusies en geeft hij zijn oordelen en opvattingen.

5)

Betrokkene heeft een persoonsgericht onderzoek gedaan omdat hij in § 2.1.15 heeft geschreven dat de AFM niet door middel van de managementletter bij de jaarrekening 2011 is geïnformeerd over de claim van [A]. Hoar en wederhoar heeft hij echter niet toegepast.

Ad 1)

5.10.2. De Accountantskamer overweegt het volgende.

Betrokkene heeft in § 2.1.5 van zijn rapport een berekening van het beleggingsverlies 2010 gemaakt en eerder in deze uitspraak (zie 5.8.4.) is geoordeeld dat die berekening geen feitelijke bevinding is. Dat geldt ook voor de berekening van de bedragen in § 2.1.18 die volgens betrokkene als uitvloeisel van zijn berekening aan de (niet-uitkeerbare) reserves toegevoegd hadden moeten worden. Het verwijt is gegrond.

Ad 2)

5.10.3.

Betrokkene heeft in § 2.1.22 van zijn rapport geschreven dat volgens de (gepubliceerde) jaarrekening 2010 van [BV1] het bedrag van het eigen vermogen hoger is dan “het kapitaalbeslag berekend op basis van de ICAAP-analyse.”

Betrokkene heeft ook geschreven dat uit de akte van klagers en de daarbij overgelegde producties niet de berekening van de voor de ICAAP-analyse relevante risico's blijkt. Vervolgens heeft betrokkene in zijn rapport de voor de ICAAP-analyse relevante risico's opgesomd en daarna geschreven: "Uit deze cijfers blijkt niet dat er voor aanvullende risico's en claims in de ICAAP een reservering is getroffen." Betrokkene kende evenwel niet de risico's die [BV1] had geïdentificeerd en in haar berekening van het te reserveren bedrag had verwerkt en dus ook niet of er wel "aanvullende" risico's en claims bestonden waarvoor geen reservering was getroffen. Betrokkene had behoren te rapporteren dat hij over onvoldoende gegevens beschikte om te kunnen vaststellen of de reservering op grond van de ICAAP-analyse voldoende was. Daaraan doet niet af dat betrokkene ook heeft geschreven: "aanvullende gegevens zijn niet beschikbaar in de producties". Het rapport bevat ten minste de suggestie dat de ICAAP-reservering onvoldoende is en betrokkene diende die suggestie te vermijden. Het verwijt is in zoverre gegrond. Wat betreft het door betrokkene berekende bedrag op grond van de vaste kosteneis (€ 76.401) stelt de Accountantskamer vast dat de berekening blijkbaar is gebaseerd op de door klagers overgelegde productie 33 bij de akte. Gesteld noch gebleken is dat de berekening niet klopt. Het verwijt is op dit punt niet terecht.

Ad 3)

5.10.4. Klagers doelen met hun verwijt kennelijk op § 2.1.18 van het rapport waar staat dat het geplaatste aandelenkapitaal € 18.000 bedraagt en dat daarnaast "op basis van vermogensregels voor DNB/AFM een aanvullend vermogen" moet worden aangehouden. Betrokkene doelt volgens klagers op een minimumkapitaaleis uit de Wft, maar dat berust op een verkeerde lezing. Betrokkene heeft geschreven: "naast het aandelenkapitaal dient het eigen vermogen te worden verhoogd met de ICAAP, alsmede te worden getoetst aan de vaste kosteneis". Het verwijt mist feitelijke grondslag.

Ad 4)

5.10.5. In relatie tot het verwijt dat betrokkene in zijn rapport woorden heeft gebruikt die volgens klagers wijzen op het geven van oordelen en conclusies overweegt de Accountantskamer in de eerste plaats het volgende. Standaard 4400N.A6 staat toe dat in een rapport van feitelijke bevindingen bijvoorbeeld wordt opgenomen: "Uit ons onderzoek is gebleken dat...". De formulering "is gebleken" is geoorloofd mits beperkt tot het onderdeel waarover wordt gerapporteerd. Volgens klagers mocht betrokkene geen termen gebruiken als "derhalve", "minimaal" en "welke het uitgangspunt dient te zijn", maar klagers stellen daarmee een eis die niet aan Standaard 4400N kan worden ontleend. In de tweede plaats overweegt de Accountantskamer dat betrokkene, anders dan klagers beweren, in § 2.1.34 niet heeft geschreven dat de ICAAP ten onrechte niet is aangepast. Wel heeft betrokkene geschreven dat de ICAAP-analyses over de jaren 2011-2015 niet zijn aangepast, dat bij een toegenomen risico op een claim de ICAAP dient te worden verhoogd en dat de onderbouwing van de ICAAP niet uit de producties (bij de akte van 12 juli 2022) blijkt. Een gebruiker van het rapport zou hieruit wel af kunnen leiden dat het bedrag van de reservering op grond van de ICAAP-analyses aangepast had behoren te worden. Betrokkene had het voorbehoud behoren op te nemen dat hij geen uitspraak over de (aanpassingen van de) ICAAP-analyses deed en kon doen, omdat hij niet over de daarvoor benodigde gegevens beschikte. In zoverre is het verwijt terecht.

Ad 5)

5.10.6. Betrokkene heeft in zijn rapport opgemerkt dat niet bekend is om welke reden de AFM niet door middel van de managementletter bij de jaarrekening 2011 is

geïnfomeerd over de claim van [A]. Anders dan klagers betogen betrad betrokkene hiermee niet het pad van het persoonsgericht onderzoek. Het verwijt is ongegrond.

5.10.7. De slotsom is dat klachtonderdeel e. deels gegrond is.

Klachtonderdeel f: betrokkene heeft feitelijk onjuist gerapporteerd.

5.11.1 Klagers hebben de volgende, samengevatte toelichting gegeven.

1)

Betrokkene heeft de fouten in zijn rapport niet gecorrigeerd, ook niet met de brief van 31 oktober 2022, hoewel hij op die fouten door middel van de juridische opinie van 7 oktober 2022 is geweest.

2)

Betrokkene heeft in de herziene versie van § 2.1.38 (in zijn brief van 31 oktober 2022) verzuimd de door [BV1] geleden verliezen in de tussenliggende jaren in zijn alternatieve scenario te betrekken, waardoor de uitkomst van dat scenario onjuist is. Zijn alternatieve scenario is geen feitelijke bevinding.

3) Betrokkene heeft in zijn brief van 31 oktober 2022 alsnog de in zijn rapport ontbrekende paragrafen genoemd waarop hij zijn werkzaamheden heeft verricht. Niet duidelijk is welke werkzaamheden betrokkene op die paragrafen heeft verricht en tot welk resultaat die werkzaamheden hebben geleid.

Ad 1)

5.11.2. De Accountantskamer overweegt het volgende.

Betrokkene was op grond van artikel 9 van de VGBA gehouden zijn rapport aan te passen als dat informatie bevat die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is. Betrokkene diende een maatregel te nemen gericht op het wegnemen van de onjuistheid, onvolledigheid of misleiding of aan die informatie een mededeling toe te voegen waaruit de onjuistheid, onvolledigheid of misleiding aan de beoogde gebruikers kenbaar wordt gemaakt. Betrokkene heeft in zijn brief van 31 oktober 2022 een aantal tekortkomingen in zijn rapport hersteld. Klagers hebben niet onderbouwd en toegelicht welke materiële tekortkomingen het rapport bevat waarop betrokkene in de juridisch opinie van 7 oktober 2022 is geweest en ten aanzien waarvan hij vervolgens geen maatregel heeft genomen. De Accountantskamer gaat niet zelfstandig in de juridische opinie van 7 oktober 2022 op zoek naar eventuele materiële tekortkomingen. Het verwijt is ongegrond.

Ad 2)

5.11.3. In § 2.1.38 van de akte van 12 juli 2016 is de balans van [BV1] per 15 november 2016 opgenomen. Daarin is een schuld van € 360.607 verwerkt wegens de op 15 november 2016 toegewezen vordering van [A]. Betrokkene heeft aan de post liquide middelen in die balans een bedrag van € 600.000 toegevoegd, welke bedrag in januari 2011 aan dividend was uitgekeerd, gecorrigeerd met een bedrag van € 161.200 aan agiostortingen in de periode 2011 tot en met 2014. Per saldo € 438.800. Na deze herziening bedraagt de post liquide middelen € 439.274 (in plaats van € 474) en als gevolg daarvan bedraagt het eigen vermogen € 158.015 (in plaats van € -280.785). Aangezien in het eigen vermogen de resultaten in de voorafgaande jaren zijn verdisconteerd en betrokkene daarin geen verandering heeft gebracht, mist het verwijt van klagers feitelijke grondslag.

Ad 3)

5.11.4. De Accountantskamer acht aannemelijk dat betrokkene per abuis op bladzijde 1 van zijn rapport niet alle paragrafen heeft opgesomd waarop zijn werkzaamheden betrekking hebben. De ontbrekende paragrafen zijn namelijk wel op bladzijde 9 van zijn rapport genoemd (te weten de paragrafen 2.1.39 t/m 2.1.78). Betrokkene heeft na de opsomming van die paragrafen zijn rapportage voortgezet, zodat er redelijkerwijs

geen misverstand over kan bestaan dat betrokkene ook ten aanzien van die paragrafen werkzaamheden heeft verricht. Betrokkene heeft zijn misslag op bladzijde 1 van het rapport in zijn brief van 31 oktober 2022 rechtgezet. Dat was naar het oordeel van de Accountantskamer voldoende. De opdracht had blijkbaar ook betrekking op de paragrafen 2.1.39 t/m 2.1.78 al zijn die paragrafen niet in de opdrachtbevestiging van 9 augustus 2022 opgesomd. Het verwijt is ongegrond.

5.11.5. De slotsom is dat klachtonderdeel f. ongegrond is.

Klachtonderdeel g: betrokkene heeft op de opinie van [advocatenkantoor1] met verhullende teksten gereageerd en niet rechtstreeks aan de rechter.

5.12.1 Volgens klagers blijkt uit de brief van betrokkene van 31 oktober 2022 dat hij de ernst van de door hem gemaakte beroepsfouten niet inziet. Hij heeft zijn fouten niet hersteld en hij staat toe dat de advocaat van [A] het rapport gebruikt.

5.12.2. De Accountantskamer is van oordeel dat het verwijt dat betrokkene de ernst van de (deels beweerdelijke) tekortkomingen niet inziet, naast de hiervoor besproken verwijten, geen zelfstandige betekenis heeft. Klagers hebben dit klachtonderdeel niet met concrete feiten en omstandigheden onderbouwd.

5.12.3. De bedoeling van het rapport was het standpunt van [A] in de procedure bij het hof te ondersteunen. Betrokkene kan niet met succes worden verweten dat diens advocaat het rapport heeft gebruikt, daargelaten dat het rapport de toets van de kritiek niet doorstaat. Klagers stellen met juistheid dat de brief van 31 oktober 2022 niet aan het hof is gericht, maar vast staat wel dat de brief aan het hof is overlegd en dat betrokkene dat wist, zodat de toelichting van betrokkene op en de aanpassingen van zijn rapport het hof hebben bereikt.

5.12.4. De slotsom is dat klachtonderdeel g. ongegrond is.

5.13. De slotsom is dat de klacht wat betreft de onderdelen a., b., c., d., e. deels gegrond is en wat betreft de onderdelen f. en g. ongegrond.

6. De maatregel

6.1. Omdat de klacht gedeeltelijk gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van berisping is passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat het rapport van betrokkene op onderdelen een deugdelijke grondslag mist. Betrokkene heeft onvoldoende in acht genomen dat hij zijn formuleringen steeds zo moet kiezen dat misverstanden zoveel mogelijk worden voorkomen. Betrokkene heeft, hoewel hij Standaard 4400N op zijn opdracht van toepassing acht, deze Standaard niet gevolgd. Betrokkene heeft niet met alle volgens hem beoogde gebruikers over de werkzaamheden en de uitgangspunten voor de opdracht overlegd en dit belangrijke voorschrift geschonden. Ter zitting heeft betrokkene er geen blijk van gegeven in te zien dat hij Standaard 4400N hier niet correct heeft toegepast. Betrokkene heeft door zijn nalatigheid het risico in het leven geroepen dat de gebruikers van het rapport de uitkomsten van de werkzaamheden van betrokkene niet steeds goed zullen (kunnen) begrijpen en op een passende manier zullen (kunnen) gebruiken. In het voordeel van betrokkene is ermee rekening gehouden dat hem, hoewel hij al geruime tijd als accountant staat ingeschreven, niet eerder een tuchtrechtelijke maatregel is opgelegd.

7. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht wat betreft de onderdelen a., b., c., d. en e. deels gegrond en wat betreft de onderdelen f. en g. ongegrond;
- legt aan betrokkene op de maatregel van

Berisping;

- 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 lid 3 van de Wtra, betrokkene het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagers vergoedt.

Aldus beslist door mr. C.H. de Haan, voorzitter, mr. J.W. Frieling en mr. E.A. Messer (rechterlijke leden) en Th.A. Verkade RA en A.M. Janssen AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 7 juli 2023.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Op grond van 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 moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.

[1] De akte van 12 juli 2022 is als bijlage 2 bij het klaagschrift gevoegd, maar zonder de producties 11 t/m 47.

[2] Mr. Jansen is de advocaat van klagers in de procedure bij het gerechtshof.

[3] De naam van het advocatenkantoor waaraan de advocaten van klagers zijn verbonden.

[4] Een onderzoek bijvoorbeeld naar een aantal onkostendeclaraties mag niet leiden tot een conclusie over het totaal van alle onkostendeclaraties.

[5] Volgens Standaard 4400N.A22 zijn de volgende termen in een rapport van feitelijke bevindingen minder passend: ‘zekerheid’, ‘assurance’, ‘controle’, ‘beoordeling’, ‘oordeel’, ‘conclusie’, ‘getrouw beeld’. Deze begrippen zijn gerelateerd zijn aan het geven van assurance onder de standaarden van de NV COS.

[6] Op 1 januari 2018 is Standaard 4400 vervangen door 4400N (N staat voor Nederland); Handreiking 1127 verwijst nog naar de oude Standaard 4400.

[7] Daargelaten of dit overleg had kunnen plaatsvinden omdat betrokkene het rapport niet in opdracht van het hof, als gerechtelijk deskundige, heeft opgesteld.

[8] Standaard 4400N.6 luidt: “Het rapport is primair bestemd voor de partijen waarmee de specifieke werkzaamheden zijn overlegd. De beoogde gebruikers hebben namelijk bepaalde kennis nodig, al dan niet in combinatie met andere voor hun beschikbare informatie, om de uitkomsten te begrijpen en op een passende manier te gebruiken.”

[9] Onder een marginverplichting wordt de verplichting van een belegger verstaan om zekerheid te stellen waarmee eventuele toekomstige beleggingsverliezen kunnen worden afgedekt.

[10] Te weten een lager verlies dan het door betrokkene berekende minimale verlies van € 507.842

[11] ICAAP is kort gezegd een risicobeoordeling door de onderneming van alle risico's waaraan zij bloot staat of zou kunnen staan.

[12] De vaste-kosten-eis houdt in dat een onderneming gedurende drie maanden in staat moet zijn zonder gevaar voor de continuïteit de vaste kosten te betalen.