ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met de nummers **16/243, 16/244, 16/972 en 16/973 Wtra AK** van **24 februari 2017** van

de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid
X B.V.,
gevestigd te [plaats1],
K L A A G S T E R,
advocaat: mr. J.C.J. Wouters,

t e g e n

1) Y1 en
2) Y2,
beiden registeraccountant,
en kantoorhoudende te [plaats2],
B E T R O K K E N E N,
advocaten: mr. R.J.G. de Haan en mr. A.J.F. de Bruijn.

1. Het verloop van de procedure

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

(in de zaken met de nummers 16/243 en -44 Wtra AK)

- een "aanvullend" klaagschrift (met bijlagen) van 18 januari 2016, ontvangen op dezelfde datum,
- een tussenbeslissing van de Accountantskamer van 21 januari 2016 waarin is bepaald dat evenvermeld klaagschrift - anders dan in klaagsters bedoeling lag - in een afzonderlijke klachtzaak zal worden behandeld;
- de op 4 februari 2016 ontvangen nadere producties bij het klaagschrift, te weten de producties die in de klachtzaken met de nummers 15/2076, 15/2123 en 15/2124 Wtra AK waren overgelegd;
- het verweerschrift van 7 april 2016, ontvangen op dezelfde datum;
- de op 30 september 2016 ingekomen nadere producties (22 en 23) bij voormeld verweerschrift;

(in de zaken met de nummers 16/972 en -73 Wtra AK)

- een klaagschrift "tevens inhoudende een verzoek tot voeging" (met bijlagen) van 1 april 2016, ontvangen op dezelfde datum;
- een tussenbeslissing van de Accountantskamer van 11 april 2016, waarin het verzoek tot voeging met de klachtzaken 15/2076, 15/2123 en 15/2124 werd afgewezen;
- het verweerschrift van 28 juni 2016, ontvangen op dezelfde datum;

(in zowel de zaken met de nummers 16/243 en -44 Wtra AK
als die met de nummers 16/972 en -73 Wtra AK)

- een "aanvullend" klaagschrift (met bijlagen) van 29 september 2016, ontvangen op dezelfde datum;
- een brief van de advocaat van betrokkenen, mr. A.J.F. de Bruijn, waarin betrokkenen zich onder meer bereid verklaren zich ter zitting van 10 oktober 2016 mede te verweren tegen de laatste uitbreiding van de klacht.

1.2 De Accountantskamer heeft de klachten in de zaken met bovengenoemde nummers gelijktijdig en gevoegd behandeld ter openbare zitting van 10 oktober 2016, waar zijn

verschenen - aan de zijde van klaagster - de heren [A] en [B], tot bijstand vergezeld van mr. J.C.J. Wouters, en - aan de zijde van betrokkenen - betrokkene 1) [Y1] RA en betrokkene 2) [Y2] RA, beiden in persoon, tot bijstand vergezeld van mr. R.J.G. de Haan en mr. A.J.F. de Bruijn, advocaten te Amsterdam.

1.3 Klaagster en betrokkenen hebben op deze zitting - onder overlegging van pleitaantekeningen - hun standpunten doen toelichten en/of toegelicht en doen antwoorden en/of geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene 1) is registeraccountant en als chief executive officer voorzitter van de Raad van Bestuur van de netwerkorganisatie [C] accountants en adviseurs, waarvan [D] Groep B.V. (hierna: [D]) een onderdeel uitmaakt.

2.2 Betrokkene 2) is registeraccountant en als chief financial officer lid van de Raad van Bestuur van de netwerkorganisatie [C] accountants en adviseurs.

2.3 [D] heeft op 10 oktober 2010 accountantskantoor [E] B.V. overgenomen van [F] N.V. Klaagster maakt onderdeel uit van de [F] groep.

2.4 Klaagster en [D] zijn in het kader van die overname een Service Level Agreement (hierna: SLA) aangegaan over dienstverlening door klaagster aan [D] voor de duur van twee jaar, ingaande op 1 oktober 2010 en eindigende op 30 september 2012. De overeenkomst zag op zogeheten scan- en herkenactiviteiten die klaagster voor [D] verrichtte met behulp van scan- en herkensoftware.

2.5 In de loop van 2011 is tussen klaagster en [D] een conflict ontstaan. [D] heeft zijn betalingsverplichtingen opgeschort en uiteindelijk is voormelde SLA ontbonden.

2.6 Naar aanleiding daarvan is klaagster twee civiele procedures begonnen tegen [D]: één vanwege het uitblijven van de betalingen van [D] en één vanwege de door haar geleden schade. Deze twee procedures werden met elkaar gevoegd.

2.7 Bij vonnis van [datum] van de rechtbank Gelderland is drs. [G] (hierna: [G]) als deskundige benoemd om onderzoek te doen naar wat de winst van klaagster zou zijn geweest als de SLA zou zijn voortgezet.

2.8 Per e-mail van 14 juli 2015 heeft de advocaat van klaagster de volgende stukken namens klaagster aan [G] overgelegd:

- de jaarrekeningen 2011 en 2012 van [H] B.V. ([H]);
- de jaarrekeningen van klaagster van 2010 tot en met 2012;
- de jaarrekening van 2011 van [I] N.V. en
- een memo van [A]: "Memorandum financiële informatie voor de kostprijsberekening".

2.9 Betrokkene 2) heeft een memo met dagtekening 17 juli 2015 aan voormelde [G] doen toekomen inzake de onder 2.8 vermelde stukken, waaronder de opgeleverde jaarstukken van onder meer klaagster. Betrokkene 2) heeft daarin onder meer geschreven:

> "Uit mijn analyse van het door [X] opgeleverde cijfermateriaal en de toelichting daarop van [A] komen de volgende zaken naar voren:
> 1. De cijfers van de verschillende entiteiten zijn op veel punten inconsistent, in strijd met de economische werkelijkheid en de regels voor externe verslaggeving. We moeten daarbij constateren dat geen enkel opgeleverd stuk is voorzien van een accountantsverklaring.
> 2. We hebben 4 entiteiten waar iets gebeurt, namelijk [X], [I], [J] en [H].
> In [X] vinden vanaf 2011 geen activiteiten meer plaats. Als we het geheel bedrijfseconomisch beschouwen dan moeten we de 4 entiteiten consolideren en moet ook nog een stuk overhead in Nederland (wat nu nergens wordt meegenomen) in ogenschouw worden genomen. Ik heb dit uitgewerkt en kom tot de conclusie dat het gemiddeld uurtarief ver boven de maximale verkoopprijs van € 45/uur ligt.
> De heer [A] beperkt zich in zijn benadering tot slechts 1 entiteit ([J]) en gaat die normaliseren. Er wordt extra omzet meegenomen zonder dat daar additionele personeelskosten tegenover staan en heel veel zaken blijven buiten beeld zoals de ICT kosten (die zaten in [I]) en de overheadkosten. Dit is een onjuiste en onvolledige voorstelling van zaken.
> 3 Er is (in tegenstelling tot wat de heer [A] een paar weken geleden nog

stelde) nauwelijks sprake van omzet derden niet zijnde [organisatie].
Onderstaand kom ik op elk van de drie gesignaleerde punten meer in detail terug.”.

2.10 Betrokkene 2) heeft voorts een memo met dagtekening 16 september 2015 aan voormelde [G] doen toekomen betreffende de “Opgeleverde stukken inzake Rekening courant [H]”. In dat memo heeft betrokkene 2) onder meer geschreven:

> “Op maandag 14 september jl. heeft de heer [A] in het kader van het deskundigenonderzoek de grootboeken 2011 van [X] en [K] overhandigd, alsmede een uitsplitsing van de vermeende rekening-courant verhouding tussen [X] en [H].
> (…)
> **Resumé**
> Hoewel de opgeleverde stukken verre van consistent zijn en ik het volstrekt oneens ben met het creëren van een fictieve rekening-courant met [H], wordt het beeld van het structurele kostenniveau verbonden aan de voor [organisatie] uitgevoerde werkzaamheden wel steeds duidelijker. Op basis van wat we nu hebben ontvangen kom ik tot de volgende constateringen:
> • De kostprijs van de op de Filippijnen uitgevoerde werkzaamheden is door [K] bepaald op PHP 15.925.360,90, ofwel € 279.992. Met deze doorbelasting aan [A] komt [K] in 2011 uit op een netto verlies van PHP 5.125.843 (zie jaarrekening [K]) ofwel € 89.963. De totale exploitatie op de Filippijnen heeft in 2011 dus € 369.955 gekost.
> • [I] komt in 2011 uit op een netto resultaat van afgerond 0 (zie mijn eerdere memo van 17 juli), maar belast daarbij wel € 342.503 aan operationele ICT kosten door aan [X].
> • In Nederland is daarnaast nog eens voor € 352.962 aan kosten gemaakt. Onder punt 4 is daarvan een onderbouwing opgenomen.
> • Ook op basis van de nu overlegde informatie is er geen enkele reden om te veronderstellen dat er sprake was van substantiële omzet derden, niet zijnde [organisatie].
> Op basis van de door [X] overlegde informatie kan de conclusie dus niet anders zijn dan dat er sprake was van een structureel kostenniveau van € 369.955 + € 342.503 + € 352.962 = € 1.065.420. Daarbij is nog niet eens rekening gehouden met een marktconforme rente over de financiering van het geheel, de kosten van de heren [A], [L], [M] en [B] die aan geen enkele BV zijn doorbelast en de kosten van in Nederland en België werkzame medewerkers ([N], [O] en [P]) waarvoor hetzelfde geldt. Zoals ook reeds aangegeven in mijn memo van 17 juli zouden deze kosten, als we willen komen tot een hypothetisch bedrijfseconomisch resultaat, wel in aanmerking genomen moeten worden.
> Mijn conclusie is dat het kostenniveau van [X] structureel hoger was dan de inkomsten uit hoofde van het contract met [organisatie]. Aangezien [X] geen substantiële omzet derden had, had men in het hypothetische geval dat het contract niet zou zijn opgezegd en gewoon was uitgediend, nooit winst kunnen maken. [X], [I], [K] en [H], het is in feite nooit meer geweest dan een verliesgevend contract met [organisatie]. In januari 2012 hebben betrokkenen die conclusie zelf ook getrokken, waarop is besloten dat claimen meer zou opleveren dan uitdienen van het contract.”.

2.11 Bij brief van 5 juni 2015 heeft klaagster onderhavige klachten in concept aan betrokkenen doen toekomen. Klaagster heeft in die brief onder meer doen schrijven:

> “U wordt daarom hierbij ook gesommeerd om te bewerkstelligen dat [organisatie] de schadevergoedingsprocedure opbrengt op de rol van 10 juni aanstaande en dan dient van een akte, waarin [organisatie] meedeelt (i) dat zij in de akte van 7 mei 2014 in strijd

gehandeld heeft met de waarheidsplicht, (ii) dat er wel degelijk sprake is van toepassing van een scan-en-herken techniek, (iii) dat [organisatie] na 29 februari 2012 die scan-en-herken techniek is blijven toepassen en (iv) dat [organisatie] bij die toepassing stelselmatig en voortdurend:
a) inbreuk gemaakt heeft op de auteursrechten van de rechthebbende(n) op de software; en
b) onrechtmatig gebruik gemaakt heeft van de knowhow waarvan zij kennis gekregen heeft ten behoeve van de uitvoering van de Service Level Agreement van 10 oktober 2010.
Van het voldoen aan beide sommaties ontvang ik gaarne onverwijld, dat wil zeggen uiterlijk maandag aanstaande om 17.00 uur, een schriftelijke bevestiging. Het niet voldoen aan een of beide sommaties c.q. het uitblijven van de gevraagde onverwijlde bevestigingen wordt door cliënte aangemerkt als klachtwaardig en dat nalaten van de heren [Y1] en [Y2] zal aan het klaagschrift worden toegevoegd.”.

2.12 Klaagster heeft op 29 september 2015 tegen betrokkene 2) en op 5 oktober 2015 tegen betrokkene 1) en betrokkene 2) klaagschriften doen indienen, inhoudende de volgende verwijten:

I. Gezien in het licht dat betrokkene 2) in verband met de onder 2.9 en 2.10 vermelde memo’s tot tweemaal toe een persoonsgericht onderzoek heeft verricht en een assurance-opdracht heeft uitgevoerd, heeft betrokkene 2) inzake die memo’s
a. het professionaliteitsbeginsel geschonden omdat hij:
1. het gezag van zijn accountantstitel in het maatschappelijk verkeer ten behoeve van zichzelf heeft ingezet;
2. geen hoor en wederhoor heeft toegepast;
3. niet heeft vermeld dat geen hoor en wederhoor is toegepast;
4. vaktechnische misslagen heeft begaan;
b. het integriteitsbeginsel geschonden omdat hij:
1. betreffende memo’s niet mocht opstellen;
2. hoor en wederhoor had moeten toepassen;
3. niet heeft vermeld dat geen hoor en wederhoor is toegepast;
4. vaktechnische misslagen heeft begaan;
5. niet eerlijk en oprecht heeft opgetreden;
c. het objectiviteitsbeginsel geschonden omdat
1. de memo’s in feite ten behoeve van betrokkene zelf zijn opgesteld;
2. klaagster en haar dochterondernemingen niet in de gelegenheid zijn gesteld om te reageren op de zwaar negatieve conclusies over de jaarrekeningen van die partijen;
d. het beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid geschonden omdat:
1. hij verkeerde aannames heeft gedaan; onjuistheden heeft vermeld; gegevens over het hoofd heeft gezien; gegevens onbelicht heeft gelaten; ongefundeerde stellingen heeft ingenomen en overhaaste conclusies heeft getrokken;
2. hij geen hoor en wederhoor heeft toegepast;
3. hij niet vermeld dat geen hoor en wederhoor is toegepast;
4. de memo’s een deugdelijke grondslag missen;
5. betrokkene zijn dienst niet nauwgezet, grondig en tijdig heeft uitgevoerd;
II. Betrokkene 2) was direct betrokken en betrokkene 2) en 1)waren beiden functioneel betrokken, terwijl dit handelen en nalaten object van tuchtrechtelijke toetsing is, bij het volgende:
A. [organisatie] heeft in de procedures essentiële informatie achter gehouden (frustratie waarheidsvinding).
B. [organisatie] heeft civielrechtelijk onrechtmatig gehandeld en strafrechtelijk

bezien een misdrijf begaan door zonder toestemming gebruik te maken van de knowhow en software van klaagster.

In dat licht bezien hebben betrokkenen 2) en 1)

a. het integriteitsbeginsel geschonden omdat zij

1. niet eerlijk en oprecht hebben opgetreden;
2. zij geen maatregelen hebben getroffen bij het vermoeden dat hun organisatie niet-integer optrad;
3. geen maatregelen hebben getroffen tegen betrokkenheid met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend was;

waarbij bij dit onderdeel betrokkenen 2) en 1) in ieder geval over en weer betrokken waren bij elkaars niet-integer handelen;

b. het professionaliteitsbeginsel geschonden omdat zij

1. zich niet gehouden hebben aan de voor hen relevante wet- en regelgeving;
2. zich niet hebben onthouden van het handelen en nalaten dat de beroepsgroep in diskrediet kan brengen;

c. artikel 32 Besluit toezicht accountantsorganisaties (hierna: Bta) geschonden omdat zij

1. passende maatregelen hadden moeten nemen, gericht op het beheersen van de risico's ten gevolge van het onder 3.2.2.B vermelde misdrijf;
2. het misdrijf hadden moeten melden bij de Autoriteit Financiële Markten (hierna: AFM).

Deze klachtzaken werden bij de Accountantskamer ingeschreven onder de nummers 15/2076 -, 15/2123 - en 15/2124 Wtra AK. De Accountantskamer heeft ze behandeld ter openbare zitting van 29 januari 2016 en de klachten bij uitspraak van 9 mei 2016 alle ongegrond verklaard.

2.13 Intussen had betrokkene 2) nog een memo met dagtekening 12 oktober 2015 aan voormelde [G] doen toekomen, inhoudende "Commentaar op het concept deskundigenbericht d.d. 21 september 2015", waarin onder meer staat vermeld:

> "Na bestudering van het concept deskundigenrapport moet ik namens [organisatie] vaststellen dat er een gedegen stuk ligt met een heldere conclusie: met het uitdienen van de SLA in de jaren 2011 en 2012 zou [X] een groter verlies hebben geleden dan nu is gerealiseerd."

2.14 [D] heeft in de civiele procedure tegen klaagster een conclusie van antwoord van 4 november 2015 ingediend; deze is ook als bijlage 15 gevoegd bij het verweerschrift tegen de hiervoor bij 2.12 onder II. weergegeven klacht (in de zaken met de nummers 15/2123- en 15/2124 Wtra AK). In deze conclusie van antwoord staat onder meer vermeld:

> - onder 1.5 -
>
> "Eiseressen doen voorkomen alsof alle gedaagden de software sinds jaren gebruiken, terwijl dat niet het geval is en eiseressen daarvan overigens op de hoogte zijn. Aanvankelijk bestond een samenwerking tussen [D] en [X] B.V., eiseres sub 1 op grond van een Service Level Agreement. In het kader van die samenwerking zou [X] zorgen voor

geautomatiseerde verwerking van fysieke documenten in boekhoudsystemen (zie § 3.4). Die overeenkomst is geëindigd en vervolgens heeft [S] op basis van een hostingovereenkomst diensten van [Q] Ltd. (bestuurder [R]) afgenomen (zie § H(i) hieronder e. v.)."

- onder 1.6 -

"1.6 [Q] Ltd. en diens bestuurder [R] waren destijds door de heer [M] aan [S] geïntroduceerd als de partij die met zijn toestemming de dienstverlening zou kunnen continueren. Die dienstverlening bestond er uit dat facturen en andere documenten die gescand moesten worden door [Q] Ltd. met behulp van scan en herkensoftware werden verwerkt en dat de resultaten van die verwerking werd ingevoerd in het boekhoudprogramma dat [S] gebruikte voor haar online accountantsdiensten aan klanten. Dit leidt niet tot een inbreuk op eventuele auteursrechten door [organisatie] c.s., noch is er sprake van enig onrechtmatig handelen door [organisatie] c.s., zoals hierna in meer detail uiteengezet. Dat [organisatie] c.s. geenszins auteursrechtinbreuk heeft gepleegd, of onrechtmatig heeft gehandeld door diensten af te nemen van [Q] Ltd. wordt nog eens versterkt door het feit dat [R] [organisatie] c.s. steeds heeft voorgehouden over toestemming te beschikken om diensten aan [S] te leveren, en om de software te gebruiken die hij voor de uitoefening van zijn dienst gebruikte. Dat blijkt ook uit correspondentie die van de advocaat van [R] zelf afkomstig is. [Q] Ltd. heeft eveneens opdrachten gekregen van [organisatie] c.s. om software te ontwikkelen."

- onder 3.8 -

"Gedurende de samenwerking tussen [X] en [organisatie] op grond van de SLA heeft [organisatie] steeds te maken met de heer [M]. Hij is de persoon met wie [organisatie] contact heeft voor de uitvoering van de dagelijkse werkzaamheden. Hij is ook het aanspreekpunt voor [organisatie] voor alle technische vragen of problemen. Bovendien is hij de persoon die zich voortdurend bezighoudt met de ontwikkeling en verbetering van de software die hij gebruikte. Nadat [X] de SLA heeft opgezegd is dat feitelijk niet veranderd. Eind 2011 ontstaat er een samenwerking met de onderneming [T] International Ltd., vertegenwoordigd door dezelfde [M]."

- onder 3.9 -

"Er zijn meerdere mailwisselingen geweest tussen [M] en [U] (directeur ICT van [organnisatie]) met betrekking tot scan en herken software. In één van die e-mails schrijft [M] op 20 november 2011 (Productie 7, p.2): 'Aangezien [voornaam] [[A]; toevoeging [organisatie] c.s.] er mee eens is dat we vanaf nu direct kunnen samen werken stuur ik je een korte samenvatting wat er nog te doen is [. . .] Koppeling Scanning met Accountview [. . .] Sugar CRM vullen met Leads [. . .] I-phone / I-pad ontwikkeling'."

3. De klacht

3.1 Betrokkenen hebben volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2 De klachten daarover in de onderhavige zaken zullen door de Accountantskamer worden aangeduid als "klacht III" (opgenomen in het op 18 januari 2016 binnengekomen "aanvullend klaagschrift"), "klacht IV" (opgenomen in het op 1 april 2016 binnengekomen klaagschrift "tevens inhoudende een verzoek tot voeging") en "klacht V" (opgenomen in

het op 29 september 2016 binnengekomen aanvullend klaagschrift). Ook partijen hebben deze aanduiding gebezigd, omdat de klachten in de procedures onder de nummers 15/2076 -, 15/2123 - en 15/2124 Wtra AK als “klacht I” en “klacht II” worden beschouwd.

3.3 Ten grondslag aan de door klaagster ingediende klachten liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting, de volgende verwijten:

- wat betreft klacht III -

1. Betrokkene 2) heeft in zijn memo van 12 oktober 2015 aan de deskundige [G] een aantal vaktechnische misslagen begaan.
2. In de conclusie van antwoord van 4 november 2015 is onder 1.5 en 1.6 gesteld dat de dienstverlening na het einde van de SLA is voortgezet door een combinatie van [M], [T], [R] en [Q] en dat die voortzetting bovendien de toestemming zou hebben van [A] en/of van [M], hetgeen allemaal onjuist is, terwijl ook de stellingen in de punten 3.8 en 3.9 van de conclusie van antwoord in strijd met de waarheidsplicht zijn, waarvoor betrokkenen tuchtrechtelijk aansprakelijk zijn.
3. Betrokkenen zijn samen met anderen bezig om van [S] een sterfhuis te maken om aldus te trachten klaagster te benadelen in haar verhaalsmogelijkheden.

- wat betreft klacht IV -

Betrokkenen hebben bij gelegenheid van de behandeling ter openbare zitting van de Accountantskamer op 29 januari 2016 van de klachtzaken onder de nummers 15/2076 -, 15/2123 - en 15/2124 Wtra AK zelf en via hun advocaat niet de waarheid gesproken, want:

1. betrokkenen hebben ten overstaan van de Accountantskamer laten ontkennen dat [D]/[S] inbreukmakende handelingen heeft verricht, terwijl zij volledig op de hoogte waren van de inbreuk en van de rol van [D]/[S] daarin;
2. betrokkenen hebben ten onrechte laten stellen dat de aansprakelijkstelling een aap uit de mouw deed komen;
3. betrokkenen hebben toegestaan dat een beroep wordt gedaan op een niet bestaande brief;
4. betrokkenen zijn te kwader trouw ten aanzien van de vermeende legitimaties voor de inbreuk;

5. betrokkenen hebben hun advocaat ten onrechte laten suggereren dat de brief van [M] van 25 juni 2012 vervalst is en dat zij deze niet hebben ontvangen;
6. betrokkenen hebben toegestaan dat in de pleitaantekeningen van mr. De Haan onjuist is geciteerd uit een e-mail van 10 april 2014 van de heer [R] aan de heer [U];
7. betrokkenen hebben ten onrechte laten beweren dat er twee verzoeken tot het bevelen van een voorlopig getuigenverhoor zijn afgewezen.

- wat betreft klacht V -

1. In de conclusie van antwoord van 4 november 2015 is met een onvolledig citaat uit een e-mail van [M] aan [U] van 20 november 2011 ten onrechte de indruk gewekt dat [A] akkoord zou zijn geweest met het door [D]/[S] voortgezette gebruik van de scan en herkenservice.
2. Er is door en/of namens betrokkenen herhaaldelijk gelogen over de brief van [M] van 25 juni 2012.
3. Er is door en/of namens betrokkenen gelogen over stand van zaken in de inbreukzaak.
4. Er is door en/of namens betrokkenen gelogen over de omzettingskosten.

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

4. De gronden van de beslissing

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

4.1 Op grond van artikel 31 Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) en artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de (extern)

registeraccountant ten aanzien van zijn beroepsmatig handelen respectievelijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta en/of de Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2.1 Namens betrokkenen is betoogd dat de klachten niet-ontvankelijk moeten worden verklaard wegens misbruik van de bevoegdheid om tuchtklachten in te dienen. Daartoe is - kort gezegd - betoogd dat de klachten onheus zijn en geen ander doel dienen dan "nuisance" ('hinder', begrijpt de Accountantskamer) te creëren en de druk op [D] op te voeren om in de civiele geschillen tot een schikking te komen.

4.2.2 Het is de Accountantskamer evenwel niet gebleken dat op voorhand is uitgesloten dat de onderhavige klachten betrekking zouden hebben op a) enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta en/of de Wab bepaalde, dan wel op b) enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. De omstandigheid dat klaagster bij deze door haar geïnitieerde klachtprocedure tevens een eigen belang zou hebben dat niet samenvalt met de doelstelling van de tuchtrechtspraak, betekent op zichzelf en zonder meer nog niet dat sprake is van misbruik van tuchtrecht. Nu de Accountantskamer van misbruik van (proces)recht niet is gebleken, wordt dit niet-ontvankelijkheidsverweer verworpen.

4.3 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet mede worden getoetst aan de sinds 4 januari 2014 geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

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

4.5 Indien en voor zover klaagster, gelet op de door de Accountantskamer in haar uitspraak van 18 april 2016 in de zaak met nummer 15/1303 Wtra AK[1] ontwikkelde jurisprudentie, al ontvankelijk moet worden geacht in haar hiervoor bij 3.2 vermelde klachten, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.6 Volgens vaste jurisprudentie van de Accountantskamer kan het door een accountant in zijn zakelijke betrekkingen - al dan niet in rechte - innemen van een civielrechtelijk standpunt, behoudens bijzondere omstandigheden, in het kader van de door hem in acht te nemen fundamentele beginselen van integriteit en professionaliteit, niet tot een gegrond tuchtrechtelijk verwijt leiden. Van dergelijke bijzondere omstandigheden is onder meer sprake indien geoordeeld zou moeten worden dat een door een accountant ingenomen standpunt bewust onjuist of misleidend, en dus te kwader trouw, blijkt te zijn of naar zijn aard bezien door een objectieve, redelijke en goed geïnformeerde derde, die over alle relevante informatie beschikt, zal worden opgevat als schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep of, in de terminologie van de VGBA: het accountantsberoep in diskrediet brengend. Deze jurisprudentie is gevormd onder de gelding van de voorloper van de VGBA, in casu de Verordening gedragscode (RA's). De Accountantskamer heeft in de vaststelling van de VGBA geen grond gezien om deze jurisprudentie te wijzigen.

4.7.1 De verwijten in klacht III behelzen - in het eerste onderdeel - dat betrokkene 2) in zijn memo van 12 oktober 2015 aan de deskundige [G] een aantal vaktechnische misslagen zou hebben begaan en - in het tweede onderdeel - dat de conclusie van antwoord van 4 november 2015 in strijd met de waarheidsplicht een aantal onjuistheden zou bevatten en - in het derde onderdeel - dat betrokkenen samen met anderen bezig zouden zijn om van [S] een sterfhuis te maken om aldus te trachten klaagster te benadelen in haar verhaalsmogelijkheden.

4.7.2 Betrokkenen hebben de aan deze verwijten ten grondslag liggende stellingen in het verweerschrift van 7 april 2016 (in de paragrafen 3.3 tot en met 4.29) uitvoerig en gemotiveerd weersproken met een betoog dat (kort gezegd) inhoudt - wat het eerste

[1] ECLI:NL:TACAKN:2016:30

onderdeel betreft - :

- dat de klachten onvoldoende zijn onderbouwd;
- dat bij het innemen van civielrechtelijke standpunten door of namens betrokkenen geen sprake was van bijzondere omstandigheden als hiervoor bij 4.6 bedoeld;
- dat van vaktechnische misslagen en/of onjuiste conclusies van betrokkene 2) in diens memo van 12 oktober 2015 geen sprake was;

en - wat het tweede onderdeel betreft - :

- dat de op veronderstelde schending van auteursrechten en onrechtmatig gebruik gebaseerde klachten prematuur zijn, omdat de vraag of van onrechtmatigheid en/of inbreuk sprake is nog ter beoordeling bij de rechtbank ligt;
- dat de klachten onvoldoende zijn onderbouwd;

en - wat het derde onderdeel betreft - :

- dat hier opnieuw blote stellingen worden geponeerd, die op geen enkele wijze worden onderbouwd of bewezen;
- dat deze stellingen door betrokkenen worden betwist.

4.7.3 Tegenover deze gemotiveerde weerspreking van klacht III heeft klaagster onvoldoende gesteld danwel bewijs van haar eerdere stellingen bijgebracht, hetgeen gelet op het hiervoor bij 4.4 overwogene wel op haar weg had gelegen. Het namens klaagster te dezen gestelde is tegenover die weerspreking dan ook niet aannemelijk geworden en/of kan de verwijten niet dragen. De Accountantskamer acht ook niet aannemelijk geworden dat hier een door of namens (een der) betrokkenen ingenomen standpunt bewust onjuist of misleidend en dus te kwader trouw was, of naar zijn aard bezien door een objectieve, redelijke en goed geïnformeerde derde die over alle relevante informatie beschikt, kon worden opgevat als het accountantsberoep in diskrediet brengend. Klacht III moet daarom in alle onderdelen ongegrond worden verklaard.

4.8.1 Klacht IV houdt in dat betrokkenen bij gelegenheid van de behandeling ter openbare zitting van de Accountantskamer op 29 januari 2016 van de klachtzaken onder de nummers 15/2076 -, 15/2123 - en 15/2124 Wtra AK, zelf en via hun advocaat, niet de waarheid hebben gesproken. Aan deze klacht is een zevental verwijten ten grondslag gelegd.

4.8.2 Deze zeven verwijten van klacht IV zijn door en namens betrokkenen in achtereenvolgens de hoofdstukken 2 tot en met 8 van het verweerschrift van 28 juni 2016 uitvoerig en gemotiveerd weersproken. Daarbij is - kort gezegd - aangevoerd dat een inbreuk door [D]/[S] geenszins vast staat, dat niet valt in te zien dat betrokkenen de desbetreffende meningen niet mochten hebben, laat staan waarom deze tuchtrechtelijk verwijtbaar zouden zijn. Met betrekking tot het vijfde klachtonderdeel is in het bijzonder nog betoogd dat de advocaat van betrokkenen de authenticiteit van de brief van [M] van 25 juni 2012 niet op voorhand kon erkennen en al evenmin kon bevestigen of ontkennen dat deze daadwerkelijk door [M] was verzonden en door betrokkenen was ontvangen, omdat daaruit door de advocaat van klaagster was geciteerd, terwijl de brief eerst bij pleidooi was ingebracht en daarom buiten het geding diende te blijven.

4.8.3 Ook wat klacht IV betreft, geldt als maatstaf hetgeen de Accountantskamer hiervoor bij 4.6 heeft overwogen terwijl klaagster haar aan de onderdelen 1. tot en met 4. ten grondslag gelegde stellingen tegenover de weerspreking namens betrokkenen geenszins aannemelijk heeft gemaakt.
Aangaande klachtonderdeel 5. overweegt de Accountantskamer dat het, bij het op een dergelijk laat tijdstip bij de mondelinge behandeling ingebracht worden van een stuk, begrijpelijk is dat men zich als wederpartij over dat stuk vooralsnog op de vlakte houdt - zoals de advocaat van betrokkenen dat toen ook heeft gedaan - en dat dit geenszins kan worden aangemerkt als een opzettelijk geweld aandoen van de waarheid. Ook hier is niet aannemelijk geworden dat een door of namens (een der) betrokkenen ingenomen standpunt bewust onjuist of misleidend en dus te kwader trouw was, of naar zijn aard bezien door een objectieve, redelijke en goed geïnformeerde derde die over alle relevante informatie beschikt, kon worden opgevat als het accountantsberoep in diskrediet brengend.
Met betrekking tot klachtonderdeel 6. merkt de Accountantskamer op dat in de pleitaantekeningen van mr. De Haan niet onjuist is geciteerd uit bedoelde e-mail van 10 april 2014, dat de volledige tekst waaruit werd geciteerd voor alle ter zitting aanwezigen kenbaar was en dat in het citaat duidelijk was waar sprake was van weglatingen, terwijl overigens niet valt in te zien wat de tuchtrechtelijke relevantie van het hier aan de orde gestelde handelen of nalaten is. Dit laatste heeft eveneens te gelden voor het in het

klachtonderdeel 7. aan de orde gestelde handelen of nalaten. Op grond van het voorgaande en mede gelet op het hiervoor bij 4.4 overwogene, moet klacht IV in alle zeven onderdelen ongegrond worden verklaard.

4.9.1 De in de op de valreep (bij brief van 29 september 2016) ingediende klacht V opgenomen vier verwijten van klaagster aan betrokkenen, zoals hiervoor onder 3.3 weergegeven, betreffen alle - wederom - stellingen en/of standpunten die door of namens betrokkenen zouden zijn ingenomen in de civiele geschillen tussen klaagster en [D].

4.9.2 Betrokkenen hebben geen gebruik gemaakt van een hun geboden mogelijkheid tot een afzonderlijke berechting ervan en zich bij pleidooi tegen klacht V doen verweren overeenkomstig het in de door hun advocaat overgelegde pleitnota opgenomen verweer. In de paragrafen 4.9 tot en met 4.18 is inhoudelijk op de in deze klacht opgenomen verwijten ingegaan. Het verweer komt er kort gezegd op neer dat door of namens betrokkenen niet onjuist is geciteerd en geen leugens zijn gedebiteerd, maar dat slechts civielrechtelijke standpunten zijn ingenomen op een wijze waarvan betrokkenen geen tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt.

4.9.3 De Accountantskamer overweegt ten aanzien van klacht V het volgende. Onderdeel 1. wordt getroffen door hetzelfde lot als dat van onderdeel 6. van klacht IV, aangezien ook hier het desbetreffende citaat niet onjuist was, de volledige tekst waaruit werd geciteerd voor allen kenbaar was en in het citaat duidelijk was waar sprake was van weglatingen, terwijl overigens niet valt in te zien wat de tuchtrechtelijke relevantie is van het hier aan de orde gestelde handelen of nalaten. Ten aanzien van de onderdelen 2. tot en met 4. van klacht V geldt wederom als maatstaf hetgeen de Accountantskamer hiervoor bij 4.6 heeft overwogen. Klaagster heeft ook in dit geval tegenover de weerspreking namens betrokkenen niet aannemelijk gemaakt dat een door of namens (een der) betrokkenen ingenomen standpunt bewust onjuist of misleidend en dus te kwader trouw was, of naar zijn aard bezien door een objectieve, redelijke en goed geïnformeerde derde die over alle relevante informatie beschikt, kon worden opgevat als het accountantsberoep in diskrediet brengend. Klacht V moet daarom eveneens in alle onderdelen ongegrond worden verklaard. Overigens was betrokkene 1) - anders dan betrokkene 2) - niet aanwezig bij het

pleidooi in de zaak van de gederfde winst dat op 21 september 2016 werd gehouden en waarin de in onderdeel 3. van klacht V bedoelde uitlating door de advocaat van [D] werd gedaan, zodat, ware dit al nodig geweest, betrokkene 1) daarop niet heeft kunnen ingrijpen en dit klachtonderdeel jegens hem reeds daarom ongegrond is te achten.

4.10 De algehele conclusie van het voorgaande moet zijn dat klaagster, tegenover de uitvoerig gemotiveerde en met stukken gestaafde, steekhoudende weerspreking van alle klachtonderdelen, voor zover zij die weerspreking al heeft betwist, niet aannemelijk heeft gemaakt dat betrokkenen met hun in deze zaak door klaagster aan de orde gestelde handelen en/of nalaten een tuchtrechtelijk vergrijp hebben begaan. Aangezien ook overigens niet is gebleken of aannemelijk geworden dat betrokkenen in het kader van deze zaak tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld, moet de klachten “III, IV en V” op grond van het voorgaande in alle onderdelen ongegrond worden verklaard, zodat de beslissing als volgt komt te luiden.

5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klachten “III, IV en V”, voor zover al ontvankelijk, in alle onderdelen ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. W.J.B. Cornelissen (rechterlijke leden), A.M.H. Homminga AA en Th.A. Verkade RA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 24 februari 2017.

_____ _____

secretaris voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:_____

Ingevolge artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.