

UITSPRAAK van **11 april 2025** op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 24 september 2024 ontvangen klacht met nummer **24/3513 Wtra AK** van

Y

wonende in [plaats1], [land1]

KLAAGSTER

advocaat: mr. S. Tuinenga en mr. D. van Duijn in Amsterdam

t e g e n

X

registeraccountant

kantoorhoudende te [plaats2]

BETROKKENE

advocaat: mr. R. Bosman in Rotterdam

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlage
- de brief van de Accountantskamer van 14 januari 2025, waarmee het klaagschrift in de zaak met zaaknummer 24-1868 Wtra AK is toegestuurd aan partijen
- de brief van klaagster van 21 januari 2025 met bijlagen 14 tot en met 17
- de door betrokkene als bijlage 2 overgelegde rapportage van 24 juli 2023
- de op de zitting door beide partijen overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 7 februari 2025. Namens klaagster zijn verschenen mr. S. Tuinenga en mr. D. van Duijn. Klaagster is niet verschenen. Betrokkene is verschenen, bijgestaan door zijn advocaat.

2. De uitspraak samengevat

Waarover gaat deze zaak?

2.1. Klaagster heeft bij een klant van betrokkene genaamd [BV1] een paard gekocht. Na aflevering bleek het paard gebrekkig en heeft klaagster de koopovereenkomst ontbonden. In de

civielrechtelijke procedure daarover heeft het gerechtshof de koopovereenkomst ontbonden en [BV1] veroordeeld tot betaling aan klagster van circa € 460.000.

2.2. [BV1] was wegens een inmiddels doorgevoerde herstructurering, waarbij de accountant betrokken was, niet in staat de vordering van klagster te voldoen. Klagster is daarop een civiele procedure gestart tegen onder anderen de moedermaatschappij, stellende dat de herstructurering onrechtmatig was en heeft plaatsgevonden om verhaal op [BV1] te voorkomen. De rechtbank heeft klagster in het gelijk gesteld.

2.3. De klacht gaat over de rol van betrokkene bij de herstructurering en zijn rol in die laatste civiele procedure. Volgens klagster heeft betrokkene de herstructurering zelf geadviseerd en geïmplementeerd. In de civiele procedure is een rapport van betrokkene ingebracht over de gestelde schade als gevolg van de herstructurering. Dat rapport is volgens klagster niet objectief. Ook zou betrokkene (via zijn kantoor) een geldlening aan zijn klanten hebben verstrekt, waarmee die klanten de vordering van klagster konden voldoen. Klagster vindt dat betrokkene in strijd heeft gehandeld met de fundamentele beginselen.

De beslissing van de Accountantskamer.

2.4. De klacht is gegrond voor wat betreft de rol van betrokkene bij de herstructurering en het deskundigenrapport. Betrokkene krijgt de maatregel van tijdelijke doorhaling voor de duur van drie maanden opgelegd. De klacht over het verstrekken van een geldlening aan de klant is ongegrond.

3. De feiten

3.1. Betrokkene is sinds 1994 ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Hij is verbonden aan [accountantskantoor1] en werkt vanuit de vestiging in [plaats2].

3.2. [BV1] (verder: [BV1]) houdt zich bezig met de handel in sportpaarden en de bemiddeling in die handel. [A] was tot 4 maart 2015 bestuurder van [BV1].

3.3. Klagster heeft van [BV1] het paard [B] op een veiling gekocht voor de koopsom van € 300.000. [A] heeft het paard op 17 februari 2015 aan klagster geleverd. Klagster heeft [A] op 25 februari 2015 bericht dat het paard lijdt aan hanentred en daarom non-conform is. Bij brief van 29 mei 2015 heeft klagster de koopovereenkomst ontbonden. Het geschil heeft geleid tot het eindarrest van het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 20 april 2021 (hersteld op 2 juli 2021 vanwege een kennelijke rekenfout). Het gerechtshof heeft daarin bepaald dat [BV1] de koopsom moet terugbetalen en een bedrag aan schadevergoeding aan klagster moet voldoen.

3.4. Een e-mail d.d. 2 maart 2015 verzonden 22.31 uur van betrokkene aan een notaris met het onderwerp: Oprichting B.V. t.b.v. [A] vermeldt:

“Beste (...)

Kun jij zo spoedig mogelijk (bij voorkeur nog deze week) een nieuwe werkmaatschappij oprichten namens [holding1]. (...)

De naam van deze B.V. is [BV2] en wordt daarmee een zustermaatschappij van [BV1]

De doelomschrijving is vergelijkbaar met die van [BV1]

*[BV2] zal gaan functioneren als werkmaatschappij en [BV1] als verkooporganisatie. [BV1] ontvangt een percentage van de verkoopopbrengst die men weet te realiseren voor paarden die eigendom zijn van [BV2]
Graag ontvang ik vooraf de ontwerpakten (...)"*.

3.5. In een e-mail d.d. 2 maart 2015 verzonden 23:05 uur van betrokkene aan zijn collega [C] staat:
"Vanmiddag kwam [A] langs.

Hij heeft onlangs een paard verkocht voor € 300.000 en heeft het bedrag inmiddels ook ontvangen.

Na 4 dagen na aflevering, bleek dit paard ineens kreupel te zijn, terwijl de koper gedurende de eerste 4 dagen enthousiaste sms-jes had gestuurd naar [A].

(...)

De koper wil het paard terug leveren en eist de betaalde koopsom terug. [voornaamA] is zich hierdoor bewust geworden van het feit dat ook de werkmaatschappij hem onvoldoende bescherming biedt. Hij heeft wel de verkoopopbrengst direct doorgestort naar [holding1], die nog een fors bedrag tegoed had op de werkmaatschappij. Echter in deze werkmaatschappij zitten natuurlijk nog wel de overige paarden met een mogelijke forse meeropbrengst.

Op grond hiervan besloten een verkooporganisatie op te tuigen. [BV1] zal zijn totale voorraad paarden verkopen aan [BV2], die zo spoedig mogelijk zal worden opgericht. Kun jij daarvoor z.s.m. de actuele voorraad in kaart brengen.

(...)

*[BV1] zal een commissie krijgen voor de gerealiseerde verkopen ter hoogte van bijvoorbeeld 2 tot 3% of deze B.V. kan de paarden inkopen bij [BV2] tegen 97 of 98% van diens gerealiseerde verkoopopbrengst. (...) Op deze wijze blijft de waarde van de paarden buiten de risicosfeer. Immers de risico's bij [voornaamA] zitten niet zo zeer bij de inkopen, daar hij deze nooit koopt tegen de hoofdprijs, maar met name bij de verkopen. Als [BV1] bijvoorbeeld € 5.000 provisie ontvangt bij een verkoopprijs van € 300.000 of een inkoop heeft van € 295.000, dan kan men bij [BV1] hooguit de provisie of de gerealiseerde bruto marge claimen. Deze B.V. is dan namelijk altijd nagenoeg leeg, omdat de paarden zijn onder gebracht bij [BV2]
[voornaamA] heeft zelfs overwogen om voor elk paard een aparte B.V. op te richten. (...) Dit lijkt mij zeer bewerkelijk, vooral omdat je vooraf niet kunt inschatten welke paarden succes hebben. (...)"*.

3.6. Op 4 maart 2015 zijn [administratiekantoorA] (hierna: de [administratiekantoorA]), [holding1] (hierna: [holding1]) en [BV2] (verder: [BV2]) opgericht. Vanaf dat moment is [A] bestuurder van [holding1] en is [holding1] op haar beurt tevens bestuurder van [BV1] en [BV2]. Deze partijen worden hierna aangeduid met [achternaamA] c.s.
[BV1] heeft op 30 september 2015 al haar activa overgedragen aan [BV2]. Daarbij zijn 32 paarden tegen de boekwaarde van € 228.959 overgegaan. [BV1] heeft de opbrengst van de activa vervolgens uitgekeerd als dividend. In deze uitspraak wordt naar deze wijziging in de structuur van de onderneming van [achternaamA] c.s. verwezen als 'de herstructurering'.

3.7. [BV1] heeft niet voldaan aan de veroordelingen uit het arrest van 20 april 2021. Klaagster is daarop een civiele procedure gestart tegen [achternaamA] c.s. uit hoofde van onrechtmatige daad.

3.8. De advocaat van [achternaamA] c.s. heeft betrokkene in een e-mail van 5 december 2021, verzonden om 22:15 uur, een aantal vragen voorgelegd. Die vragen zijn door betrokkene (in rood genoteerd) beantwoord:

“Wat ik uit de stukken begrijp is dat de heer [A] op het moment dat [BV1] aansprakelijk werd gesteld door [holding1] een nieuwe dochter heeft laten oprichten, genaamd [BV2].

Antwoord: Dat is juist

De Oprichting heeft plaatsgevonden op 4 maart 2025.

Antwoord: Dat is juist

[X] stelt kort gezegd dat deze vennootschap is opgericht met het doel om [BV1] leeg te halen en de activiteiten voort te zetten in de nieuwe vennootschap, teneinde de verhaalsmogelijkheid van [X] te minimaliseren.

Antwoord: Deze stelling is onjuist. Het doel is om [A] te beschermen. De activiteiten zijn overgeheveld naar [BV2], maar [BV1] is niet leeggehaald. De paarden zijn vanuit [BV1] overgedragen naar [BV2] tegen dezelfde waarderingsgrondslag als waar die bij [BV1] stonden opgenomen. De winst op

[B] is gewoon gevallen in [BV1] Doordat de overige reserves bij de werkmaatschappijen als dividend worden uitgekeerd beperkt men de aansprakelijkheid, hetgeen een gebruikelijke en verstandige handeling is.

Om aan te tonen dat deze vennootschap daartoe niet is opgericht zouden wij graag documenten/correspondentie willen hebben waaruit blijkt dat de herstructurering al eerder is in gang is gezet en dat de datum 4 maart 2015 een toevallige was.

Antwoord: 4 maart 2015 is geen toevallige datum, maar is een gevolg van de actie van [X](...) .”

3.9. Op 17 december 2021 om 15:34 uur heeft betrokkene voormelde mail met zijn antwoorden aan de advocaat van [A] gezonden, waarbij hij heeft geschreven: *“Ik hoop dat u ik met bijgaande informatie wat munitie heb kunnen aanreiken voor de rechtzaak [A]/[X].”*

3.10. De rechtbank Noord-Nederland heeft in haar tussenvonnis van 31 mei 2023 geoordeeld dat moet worden aangenomen dat de overheveling van activa van [BV1] naar [BV2] heeft plaatsgevonden met het oogmerk verhaal door klaagster op activa van [BV1] te voorkomen. Dit handelen van [achternaamA] c.s. is naar het oordeel van de rechtbank onrechtmatig als bedoeld in artikel 6:162 van het Burgerlijk Wetboek (BW). Voor de beoordeling van de vraag of klaagster als gevolg van die onrechtmatige daad schade heeft geleden dient volgens de rechtbank de situatie van [BV1] kort vóór de herstructurering en kort ná de herstructurering te worden vergeleken met de situatie in dezelfde periode zonder dat sprake zou zijn geweest van deze herstructurering.

3.11. Betrokkene heeft op verzoek van de advocaat van [achternaamA] c.s. ter beantwoording van die vergelijkende vraag een rapport opgesteld d.d. 24 juli 2023, dat door [achternaamA] c.s. in de procedure bij de rechtbank is ingebracht. De rechtbank Noord-Nederland heeft bij eindvonnis van 24 januari 2024 voor recht verklaard dat [achternaamA] c.s. onrechtmatig heeft gehandeld jegens klaagster en haar veroordeeld aan klaagster te betalen een bedrag van € 460.034,02, vermeerderd met rente en kosten. [achternaamA] c.s. heeft hoger beroep ingesteld tegen dit vonnis.

3.12. [achternaamA] c.s. is in juni 2024 een kort geding gestart teneinde de executie van het vonnis van 24 januari 2024 te schorsen totdat in hoger beroep zal zijn beslist. In de dagvaarding

staat onder randnummer 15: *De accountant van [A] stelt een bedrag van € 215.000,00 beschikbaar.*

3.13. Op 6 juni 2024 is een overeenkomst van geldlening gesloten tussen [A] en [achternaamA] c.s. als schuldenaren en schuldeiser [BV3], rechtsgeldig vertegenwoordigd door de heer [D]. Daarna is het kort geding introkken.

4. De klacht

4.1. Betrokkene heeft volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klaagster verwijt betrokkene het volgende:

- a. Betrokkene heeft welbewust een onrechtmatige herstructurering opgezet van de onderneming van [achternaamA] c.s., teneinde een crediteur van [achternaamA] c.s. te benadelen.
- b. Betrokkene heeft een subjectief en onzorgvuldig expertrapport opgesteld in een juridische procedure.
- c. Via [accountantskantoor1] is een groot geldbedrag geleend aan [achternaamA] c.s. zodat deze aan de veroordeling uit hoofde van het vonnis dd. 24 januari 2024 kon voldoen. Betrokkene heeft die geldlening via zijn werkgever gearrangeerd.

5. De beoordeling

5.1. Op 8 februari 2024 heeft [achternaamA] c.s. een klacht bij de Accountantskamer tegen betrokkene ingediend. Die klacht is vervolgens op 6 juni 2024 ingetrokken, waarop de Accountantskamer de behandeling heeft gestaakt. De Accountantskamer heeft aanleiding gezien om het klaagschrift met bijlagen van [achternaamA] c.s. te voegen in deze procedure. Dat had de volgende achtergrond. De klacht van [achternaamA] c.s. zag op de onderhavige herstructurering. In dat klaagschrift is door [achternaamA] c.s. gesteld:

"[Y] heeft een leidende rol gehad bij het verschuiven van vermogen en heeft [A] jarenlang voorgehouden dat zijn handelen niet onrechtmatig zouden zijn en niet zouden kunnen leiden tot bestuurdersaansprakelijkheid. Deze garanties zijn onjuist gebleken en bovenal te kwalificeren als zeer onzorgvuldig handelen."

Bij dat klaagschrift zat als bijlage een e-mailwisseling van 17 december 2021 van 15:34 uur en later die ook door klaagster bij het onderhavige klaagschrift is gevoegd (bijlage 2). In de mailstring zat een e-mail van betrokkene van 5 december 2021 (zie 3.8) aan de advocaat van [achternaamA] c.s. De Accountantskamer heeft vastgesteld dat de inhoud van die e-mail op één passage afweek van de door klaagster in deze procedure als bijlage 2 overgelegde e-mail. De vraag met antwoord: *"Om aan te tonen dat deze vennootschap daartoe niet is opgericht zouden wij graag documenten/correspondentie willen hebben waaruit blijkt dat de herstructurering al eerder is in gang is gezet en dat de datum 4 maart 2015 een toevallige was."*

Antwoord: 4 maart 2015 is geen toevallige datum, maar is een gevolg van de actie van [X](...)" ontbreekt daarin.

5.2. Het verweer van betrokkene in de onderhavige procedure staat haaks op de eerdere klacht van [achternaamA] c.s. waardoor het vermoeden rees dat betrokkene de Accountantskamer met zijn verweer onjuist heeft geïnformeerd. Ook de afwijkende e-mail van 5 december 2021 riep de vraag op of betrokkene bij de manipulatie daarvan betrokken is geweest.

Die e-mail was als bewijsstuk in de civiele procedure bij de rechtbank door [achternaamA] c.s. ingediend. Gelet op de ernst van deze verdenkingen tegen betrokkene heeft de Accountantskamer zich genoodzaakt gezien het klaagschrift van [achternaamA] c.s. met partijen te delen teneinde daarnaar onderzoek te kunnen doen om te bepalen of er aanleiding is de onderhavige klacht eventueel ambtshalve aan te vullen (zie artikel 22 lid 5 Wtra). Daarbij speelde bij de Accountantskamer ook het belang van de materiële waarheidsvinding. Klaagster heeft het klaagschrift van [achternaamA] c.s. eveneens als nader bewijsstuk (bijlage 17) ingediend.

5.3. De Accountantskamer is van oordeel dat het in verband met de goede procesorde niet mogelijk is om de eventuele ambtshalve aanvulling van de klacht en de stukken waarop die zou kunnen worden gebaseerd met slechts één van partijen te delen. De advocaat van betrokkene heeft ter zitting aanvankelijk bezwaar gemaakt tegen het verstrekken door de Accountantskamer van het klaagschrift van [achternaamA] c.s. aan partijen. De Accountantskamer heeft daarop de zitting geschorst en betrokkene de gelegenheid gegeven zich hierover nader met zijn advocaat te beraden. Na de schorsing heeft betrokkene de Accountantskamer desgevraagd meegedeeld dat hij geen bezwaar had tegen het voortzetten van de behandeling op basis van de in de procedure overgelegde stukken, waaronder het hier bedoelde klaagschrift van [achternaamA] c.s. en dus ook niet tegen het betrekken daarvan bij de beoordeling van de onderhavige klacht.

5.4. Betrokkene heeft uitleg gegeven over zijn advisering en de discrepantie in de e-mails en aangegeven dat hij niet betrokken is geweest bij de inbreng van het bewijsstuk in de civiele procedure. Daardoor is het hiervoor genoemde vermoeden van onjuist informeren onvoldoende aannemelijk geworden en ziet de Accountantskamer geen aanleiding om de onderhavige klacht aan te vullen.

5.5. Daarmee komt de Accountantskamer toe aan de inhoudelijke beoordeling van de klachtonderdelen. De Accountantskamer toetst het handelen of nalaten van betrokkene aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Klachtonderdeel a: Betrokkene heeft welbewust een onrechtmatige herstructurering opgezet van de onderneming van [achternaamA] c.s., teneinde een crediteur van [achternaamA] c.s. te benadelen.

5.6. Klaagster heeft het volgende aangevoerd. [BV1] was de verkoper van het paard. Zij wilde aan de vordering van klaagster tot terugbetaling van de koopsom ontkomen. Betrokkene heeft in dat kader geadviseerd om het vermogen van [BV1] over te dragen aan [BV2] voor een bedrag ver onder de marktwaarde. Het bedrag dat [BV1] ontving, werd direct uitgekeerd in de vorm van dividend. [BV1] bleef daardoor achter als een lege huls. Klaagster duidt dit als een sterfhuisconstructie. In de civiele procedure heeft [achternaamA] c.s. het verweer gevoerd dat zij volledig is afgegaan op de adviezen van betrokkene (memorie van grieven in het appel tegen het vonnis van de rechtbank Noord-Nederland van 24 januari 2024). Klaagster stelt dat betrokkene zich had moeten realiseren dat het adviseren en implementeren van deze herstructurering onrechtmatig is, omdat het overhevelen van het vermogen plaatsvond met het oogmerk klaagster te benadelen. Het moment waarop de herstructurering is uitgevoerd duidt hier ook op. Klaagster heeft [A] op 25 februari 2015 laten weten dat het paard een gebrek heeft. Op 2 maart 2015 heeft betrokkene een notaris de opdracht gegeven om een nieuwe besloten vennootschap op te richten teneinde de herstructurering door te voeren. Betrokkene heeft hiermee in strijd gehandeld met de fundamentele beginselen van professionaliteit en integriteit, aldus klaagster.

5.7. Betrokkene betwist dat middels de herstructurering willens en wetens een onrechtmatige sterfhuisconstructie is opgezet. Al in 2011 heeft [D] (naamgever van het accountantskantoor) [A] geadviseerd dat een herstructurering de bedrijfsvoering van [A] beter zou kunnen beschermen en dat de continuïteit van het bedrijf beter zou zijn gewaarborgd als de inkoopactiviteiten en de verzorging en opleiding van de paarden werden afgesplitst van de verkoopactiviteiten. In 2011 heeft een 'uitzakking' plaatsgevonden, waarbij het onroerend goed werd afgesplitst van de exploitatie. Op 2 maart 2015 heeft [A] betrokkene verzocht de herstructurering, conform eerder advies, uit te voeren. Zijn idee was om per paard een besloten vennootschap op te richten, maar betrokkene adviseerde daartegen om geen onnodige administratieve last te creëren. Betrokkene heeft de notaris verzocht een nieuwe vennootschap op te richten, maar hij betwist dat hij hiermee bewust een onrechtmatige sterfhuisconstructie heeft opgezet waaraan hij zijn medewerking had moeten onthouden. Op dat moment was het namelijk nog onduidelijk of [BV1] de koopsom zou moeten terugbetalen. Dat werd pas duidelijk in april 2021. Het was voor betrokkene in 2015 niet voorzienbaar dat [BV1] in april 2021 voor die vordering geen verhaal zou bieden. Betrokkene betwist dat de herstructurering is opgezet teneinde geen verhaal te bieden voor de vordering van klaagster. Al volgde het verzoek aan de notaris om een nieuwe vennootschap op te richten vlot na de klacht van klaagster van 25 februari 2015, daarmee was nog niets veranderd. De herstructurering vond pas feitelijk plaats op 30 september 2015, toen de paarden en daarmee gepaard gaande kostenstructuur door [BV1] aan [BV2] werden overgeheveld.

5.8. De Accountantskamer gaat voorbij aan het verweer van betrokkene dat de herstructurering voortkomt uit het advies dat al eerder in 2011 aan [A] is gegeven ter bescherming van diens bedrijfsvoering. Dit verweer valt niet te rijmen met de producties die in voormelde procedure bij het klaagschrift van [achternaamA] c.s. zijn gevoegd en hierboven onder 3.4. en 3.5. zijn geciteerd. Uit de e-mail van betrokkene aan zijn collega [C] blijkt onomwonden dat de aanleiding van de herstructurering was dat klaagster het paard wilde terugleveren en de betaalde koopsom opeiste. Dat had [A] betrokkene die middag verteld. De werkmaatschappij van [A] bood hem onvoldoende bescherming. Hoewel [A] de verkoopopbrengst direct had doorgestort naar [holding1], zaten volgens betrokkene in deze werkmaatschappij de overige paarden met een mogelijk forse meeropbrengst. Betrokkene heeft vervolgens in het zicht van de claim van klaagster advies gegeven aan [A] en bewerkstelligd dat [BV1] een verkooporganisatie werd waarbij de totale voorraad paarden tegen de boekwaarde is overgedragen aan de nieuw opgerichte vennootschap [BV2]. Blijkens de inhoud van de e-mails had betrokkene daarin een adviserende en uitvoerende rol. Betrokkene heeft er bij de notaris op aangedrongen dat die vennootschap zo spoedig mogelijk zou worden opgericht. Ook heeft hij zijn collega gevraagd zo spoedig mogelijk de actuele voorraad van [BV1] in kaart te brengen. Het verweer van betrokkene dat toen nog onduidelijk was of de koopsom moest worden terugbetaald, kan hem dus niet baten. Hoewel de vordering van klaagster nog niet rechtens was vastgesteld, was het betrokkene bekend dat klaagster de koopsom van [BV1] terug wilde. Daarmee werd het doel van de herstructurering om de (waarde van de) paarden buiten de risicosfeer te houden. Op de vraag van de advocaat van [achternaamA] c.s. om documenten waaruit zou blijken dat de herstructurering al eerder in gang is gezet en dat de datum 4 maart 2015 een toevallige was, schrijft betrokkene immers: *"Antwoord: 4 maart 2015 is geen toevallige datum, maar is een gevolg van de actie van [X]"*. Betrokkene heeft die risico's geïnventariseerd. De insteek van betrokkene was dat [BV1] na de herstructurering, op de ontvangen provisie na, altijd nagenoeg leeg zou zijn omdat de paarden werden ondergebracht bij [BV2].

5.9. Uit het vorenstaande blijkt dat de klacht van klaagster dat betrokkene bewust heeft geadviseerd een herstructurering door te voeren, zodat [BV1] geen verhaal zou bieden in verband met de terugvordering van de koopsom van € 300.000, gegrond is. Door een dergelijke herstructurering te adviseren en te (doen) implementeren is betrokkene niet eerlijk en oprecht opgetreden en heeft hij daarmee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit. Door zijn handelswijze heeft betrokkene naar het oordeel van de Accountantskamer bovendien het accountantsberoep in diskrediet gebracht, zodat sprake is van schending van het fundamentele beginsel van professionaliteit.

Klachtonderdeel b: Betrokkene heeft een subjectief en onzorgvuldig expertrapport opgesteld in een juridische procedure.

5.10. De rechtbank Noord-Nederland heeft in haar tussenvonnis van 31 mei 2023 aangenomen dat de overheveling van activa van [BV1] naar [BV2] heeft plaatsgevonden met het oogmerk verhaal van klaagster op [BV1] te voorkomen, waardoor sprake is van onrechtmatig handelen. Voor toewijzing van schadevergoeding is ook vereist dat vaststaat dat klaagster als gevolg van dit onrechtmatige handelen schade heeft geleden. Dat is volgens de rechtbank alleen het geval als door de oprichting van [BV2] daadwerkelijk frustratie van verhaal heeft plaatsgevonden. Daarvan is geen sprake indien [BV1] ook geen verhaal zou hebben geboden indien de herstructurering niet had plaatsgevonden. Daarom heeft de rechtbank geoordeeld dat de situatie van [BV1] *kort voor* de oprichting c.q. vermogensoverheveling (herstructurering) en *kort daarna* moet worden vergeleken met de situatie in dezelfde periode zonder dat sprake zou zijn geweest van de oprichting/vermogensoverheveling van/naar [BV2].

5.11. Betrokkene heeft als partijdeskundige een rapport opgesteld dat door [achternaamA] c.s. in de civiele procedure is ingebracht.

5.12. Klaagster heeft aangevoerd dat betrokkene in strijd heeft gehandeld met Handreiking 1127 (opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning bij geschillen). Volgens klaagster geeft het rapport geen objectieve informatie over de hypothetische financiële positie van [BV1].

5.12.1. In de eerste plaats had betrokkene de opdracht niet mogen aanvaarden, aangezien betrokkene de architect is van de herstructurering. Hij had dan ook een belang bij de uitkomst en was daarom niet onafhankelijk en niet objectief.

5.12.2. In de tweede plaats heeft betrokkene zich gebaseerd op de jaarrekeningen van [BV2] en [BV1], die zijn voorzien van een samenstelverklaring, zonder deze financiële informatie op enigerlei wijze te verifiëren.

5.12.3. In de derde plaats heeft betrokkene cruciale informatie weggelaten bij de berekening van de hypothetische vermogenspositie van [BV1]. De 32 paarden zijn aan [BV2] overgedragen tegen een boekwaarde van € 228.959. Zeventien van deze 32 paarden zijn binnen de eerste twee jaren na de herstructurering verkocht voor € 1.038.071. Betrokkene houdt geen rekening met deze veel hogere opbrengst, maar baseert zijn berekening op de boekwaarde. Dat vertekent het beeld van de vermogenspositie van [BV1]. Minst genomen had betrokkene in zijn rapport duidelijk moeten zijn over deze beperking van zijn berekening.

5.12.4. In de vierde plaats trekt betrokkene stellige conclusies over de financiële positie van [BV1], terwijl hij onvoldoende duidelijkheid geeft over de betrouwbaarheid en de volledigheid

van de informatie die aan het rapport ten grondslag ligt.

5.12.5. Tot slot heeft betrokkene geen hoor en wederhoor toegepast en in zijn rapport achterwege gelaten wat de mogelijke consequenties zijn van het ontbreken van hoor en wederhoor.

5.13. Betrokkene heeft in zijn verweer het volgende aangevoerd. Het was een ieder duidelijk dat hij optrad als partijdeskundige. Betrokkene heeft een objectieve weergave gegeven van de hypothetische financiële positie van [BV1] als geen herstructurering had plaatsgevonden, gebaseerd op de jaarrekeningen vanaf 2015. In het rapport is opgenomen dat de jaarrekeningen niet zijn voorzien van een controleverklaring, en dat er geen beoordelingswerkzaamheden zijn uitgevoerd die betrokkene in staat stellen om een oordeel te geven of een conclusie te trekken met betrekking tot de getrouwheid van de jaarrekening. Het rapport is gedeeld met [accountantsorganisatie1], de deskundige van klaagster, die erop heeft kunnen reageren. Het is dan ook onterecht dat klaagster betrokkene verwijt dat hij geen hoor en wederhoor heeft toegepast.

5.14. De Accountantskamer stelt bij de beoordeling van dit klachtonderdeel voorop¹ dat een tuchtrechtelijke procedure over een in een civielrechtelijke procedure ingebracht rapport, opgesteld door een accountant die als deskundige een partij bijstaat, er niet toe strekt om de inhoud of de wijze van totstandkoming van dat rapport opnieuw en integraal te onderzoeken. Beoordeeld moet worden of de accountant bij het opstellen van het rapport in strijd heeft gehandeld met de voor hem geldende beroeps- en gedragsregels. Betrokkene heeft zijn rapport aangemerkt als een 'Overige opdracht', zoals beschreven in de NBA-Handreiking 1111. Omdat het rapport wordt ingebracht in een civiele procedure, heeft betrokkene naar zijn zeggen tevens NBA-Handreiking 1127 gevolgd. Deze Handreikingen geven invulling aan de wijze waarop de accountant met vakbekwaamheid en zorgvuldigheid zijn opdracht kan uitvoeren. Het niet of niet correct toepassen van een bepaling uit een NBA-handreiking kan volgens vaste rechtspraak slechts een tuchtrechtelijk verwijt opleveren indien en voor zover daarmee schending van het bij of krachtens de Wet op het accountantsberoep bepaalde aan de orde is, waarbij in het bijzonder het bepaalde in de VGBA van belang is (zie CBB 20 september 2017, ECLI:NL:CBB:2017:364). Daarbij geldt² dat een accountant behalve het belang van zijn opdrachtgever ook het algemeen belang heeft te dienen. Gelet op de toegevoegde waarde die in het maatschappelijke verkeer aan een accountantsrapport in een gerechtelijke procedure wordt toegekend en het algemene belang dat rechtspraak op objectieve waarheidsvinding berust, betekent dit dat de accountant ervoor dient te zorgen dat zijn rapport deze waarheidsvinding niet belemmert, doordat dit te eenzijdig is toegespitst op het standpunt/belang van de opdrachtgever. Waar het op aankomt is dat er geen misverstand over mag bestaan of in de door de accountant gepresenteerde gegevens feitelijke aannames van de opdrachtgever zijn opgenomen, dan wel of sprake is van door de accountant op basis van eigen onderzoek gefundeerd getrokken conclusies.

5.15. Het eerste verwijt dat klaagster betrokkene maakt is dat hij de opdracht niet had mogen aanvaarden omdat hij de architect is van de herstructurering. Betrokkene had daardoor een belang bij de uitkomst van de procedure en was daarom niet onafhankelijk en niet objectief.

¹ CbB 12 juni 2018, ECLI:NL:CBB:2018:241

² CbB 2 februari 2017, ECLI:NL:CBB:2017:26

5.16. De Accountantskamer is van oordeel dat een accountant bij zijn dienstverlening steeds alert moet zijn op het mogelijk ontstaan van een belangenverstrengeling, zeker in een jarenlange klantrelatie als de onderhavige. Betrokkene kreeg bij het verzoek om een rapport op te stellen te maken met een serieuze bedreiging van zijn objectiviteit. Allereerst vertegenwoordigde betrokkene, nu hij als partijdeskundige voor [achternaamA] c.s. optrad, een bijzonder belang. De toelichting op artikel 11 VGBA vermeldt dat een bijzonder belang vertegenwoordigen altijd tot een bedreiging van de objectiviteit leidt als gevolg van belangenbehartiging. Daarnaast was in het tussenvonnis van 31 mei 2023 door de rechtbank geoordeeld dat de overheveling van activa van [BV1] naar [BV2] heeft plaatsgevonden met het oogmerk verhaal van klagster op [BV1] te voorkomen. Dit handelen van [achternaamA] c.s. was volgens de rechtbank onrechtmatig. Betrokkene had een leidende rol gehad in de als onrechtmatig beoordeelde herstructurering. Daardoor was er bij het opstellen van het rapport ook een onaanvaardbaar risico dat hij zich niet aan het fundamentele beginsel van objectiviteit (artikel 11 VGBA) zou kunnen houden vanwege bedreigingen als gevolg van eigenbelang en zelftoetsing. Als de accountant een bedreiging voor het zich houden aan het fundamentele beginsel van objectiviteit identificeert en beoordeelt, moet hij onderzoeken of een maatregel de bedreiging afdoende kan mitigeren en die maatregel vastleggen. Als geen maatregel de bedreiging afdoende wegneemt, moet de accountant afzien van het leveren van de professionele dienst.

Betrokkene heeft ter zitting verklaard dat hij alleen maar antwoord heeft gegeven op vragen van de advocaat van [achternaamA] c.s. en de opdracht niet zag als een rapport van een expert. Hij heeft ter zitting desgevraagd verklaard dat hij er van tevoren wel over heeft nagedacht of hij de opdracht kon uitvoeren. Ook heeft hij het rapport met collega's besproken. Veel diepgang over dit dilemma, dus serieuze professionele oordeelsvorming, kan de Accountantskamer niet bij betrokkene vaststellen. Wat betrokkene als een bedreiging heeft gezien en de door betrokkene gemaakte overwegingen daarover heeft hij ter zitting niet duidelijk gemaakt, anders dan dat hij zich de vraag heeft gesteld: "Wie moet het anders doen?". Betrokkene heeft de mogelijke bedreigingen van zijn objectiviteit als gevolg van belangenbehartiging, zelftoetsing en eigen belang onvoldoende onderkend en geen professionele oordeelsvorming toegepast om de gevolgen voor de uitvoering van zijn opdracht af te wegen. Het klachtonderdeel is in zoverre gegrond.

5.17. Het tweede verwijt is dat betrokkene zich heeft gebaseerd op de jaarrekeningen van [BV2] en [BV1], die zijn voorzien van een samenstelverklaring, zonder deze financiële informatie op enigerlei wijze te verifiëren. Nu betrokkene in het rapport duidelijk is geweest over de financiële informatie die hij bij zijn beoordeling heeft gebruikt en er, anders dan klagster veronderstelt, in dit geval geen verplichting voor betrokkene is gebleken om de uit de jaarrekeningen gebruikte informatie te verifiëren, is dit verwijt ongegrond.

5.18. Wat het derde en vierde verwijt betreft geldt het volgende. Klagster voert aan dat betrokkene essentiële informatie heeft weggelaten bij de berekening van de hypothetische vermogenspositie van [BV1]. Zo zijn bij de herstructurering 32 paarden tegen een boekwaarde van € 228.959 overgedragen aan [BV2], waarvan 17 paarden binnen twee jaar zijn doorverkocht voor € 1.038.071, aldus klagster.

5.19. De Accountantskamer stelt vast dat de rechtbank voor de beoordeling van de vraag of klagster als gevolg van die onrechtmatige daad schade heeft geleden de situatie van [BV1] *kort vóór* de herstructurering en *kort ná* de herstructurering wilde vergelijken met de situatie in dezelfde periode zonder dat sprake zou zijn geweest van deze herstructurering. Betrokkene heeft die periode niet beoordeeld. In plaats daarvan heeft hij de uitgebrachte jaarrekeningen 2015 tot

en met 2022 van [BV2] en [BV1] aan zijn rapport ten grondslag gelegd. Naar betrokkene ter zitting heeft verklaard begreep hij de opdracht niet goed. De Accountantskamer kan zich, gegeven de duidelijke vraagstelling van de rechtbank, niet aan de indruk onttrekken dat het rapport zo is opgesteld om daarmee de conclusie van betrokkene te kunnen onderbouwen “dat ook zonder de herstructurering het eigen vermogen van [BV1] op termijn zwaarder negatief zou zijn geweest”. Naar het oordeel van de Accountantskamer is gezien de vraag van de rechtbank het betrekken van de jaren 2015 tot en met 2022 bij de uitgevoerde opdracht niet verdedigbaar. Betrokkene heeft met deze insteek van zijn rapport de objectieve waarheidsvinding op ongepaste wijze belemmerd. Dit onderdeel van de klacht is dan ook gegrond.

5.20. Klaagster verwijt betrokkene ook dat hij ten aanzien van zijn rapport geen hoor en wederhoor heeft toegepast. Betrokkene heeft als verweer aangevoerd dat klagster zelf een accountant had zodat er alle gelegenheid was om bedenkingen tegen zijn rapport aan de orde te stellen en van die gelegenheid is ook gebruik gemaakt, aldus betrokkene. Dat verweer miskent naar het oordeel van de Accountantskamer dat hoor en wederhoor wordt uitgevoerd om een deugdelijke grondslag voor de rapportage te verkrijgen. Echter, uit de Handreiking 1127 volgt niet dat altijd sprake is van een verplichting tot het toepassen van hoor en wederhoor in het kader van een dergelijke opdracht. De raadsman van klagster heeft desgevraagd niet kunnen aangeven ter zitting ten aanzien van welke feiten en omstandigheden betrokkene meer informatie moest verkrijgen via hoor en wederhoor. Het enige verwijt van klagster is dat betrokkene er via hoor- en wederhoor op had kunnen worden gewezen dat hij zijn opdracht onjuist heeft uitgevoerd. Maar dat standpunt heeft klagster ook in de civiele procedure en in haar reactie op het rapport van betrokkene naar voren kunnen brengen. De conclusie is dat betrokkene op dit punt niet in strijd heeft gehandeld met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

5.21. De conclusie is dat dit klachtonderdeel gegrond is voor wat betreft het eerste, derde en vierde verwijt en beide andere verwijten ongegrond. Het handelen van betrokkene is wat de rapportage betreft in strijd met het fundamentele beginsel van objectiviteit en vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

Klachtonderdeel c: Via [accountantskantoor1] is een groot geldbedrag geleend aan [achternaamA] c.s. zodat deze aan de veroordeling uit hoofde van het vonnis van 24 januari 2024 kon voldoen. Betrokkene heeft die geldlening via zijn werkgever gearrangeerd.

5.22. Volgens klagster heeft betrokkene gearrangeerd dat een geldlening van € 215.000 aan [achternaamA] c.s. werd verstrekt. Betrokkene voert aan dat de geldlening niet door hem of door zijn werkgever [accountantskantoor1] is verstrekt.

5.23. De Accountantskamer overweegt dat het aangaan van een geldlening met een cliënt niet verboden is, maar moet worden aangemerkt als een bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis voor de naleving van het fundamentele beginsel van objectiviteit zoals bedoeld in artikel 2, onder c, van de VGBA, dat inhoudt dat een accountant zich bij zijn afwegingen niet ongepast laat beïnvloeden. In dit geval is de geldlening verstrekt door [BV3] [D] heeft de overeenkomst van geldlening namens [BV3] op 6 juni 2024 ondertekend. [D] is de naamgever van het accountantskantoor. In die zin is er betrokkenheid van het kantoor van betrokkene en dat kan zijn weerslag hebben op de professionele diensten van betrokkene die aldaar werkzaam is. Ook de naam van betrokkene komt in de (zwartgelakte passages in de) overeenkomst van geldlening voor, al wilde betrokkene daarover ter zitting vanwege zijn verplichting tot geheimhouding ingevolge die overeenkomst verder niet verklaren.

Door klaagster is niet gesteld dat betrokkene op of na 6 juni 2024 nog diensten verleent of gaat verlenen aan [achternaamA] c.s., waarbij de objectiviteit bedreigd wordt. Daarmee is geen sprake geweest van een bedreiging en is dit klachtonderdeel ongegrond.

Mocht dat in de toekomst wel het geval zijn, zal door betrokkene professionele oordeelvorming (artikel 20 VGBA) moeten worden toegepast.

Conclusie

5.24. De klacht zal wat betreft de klachtonderdelen a. en b. (gedeeltelijk) gegrond worden verklaard.

6. De maatregel

6.1. Omdat de klacht (gedeeltelijk) gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van tijdelijke doorhaling voor de duur van drie maanden is passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat betrokkene zijn klant over de herstructurering van zijn bedrijven heeft geadviseerd en gerealiseerd. Hij had zich daarbij moeten realiseren dat zijn handelen zeer nadelige gevolgen voor klaagster zou hebben, die na overheveling van de belangrijkste activa geen verhaal meer zou hebben voor haar vordering. De rechtbank is tot het oordeel gekomen dat de herstructurering onrechtmatig is als bedoeld in artikel 6:162 BW. Betrokkene heeft daarbij alleen gelet op de belangen van zijn klant en is geheel uit het oog verloren dat hij als accountant de verantwoordelijkheid heeft te handelen in het algemeen belang en bij zijn dienstverlening eerlijk en oprecht moet optreden. Het handelen van betrokkene is in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit (artikel 6 VGBA) dat bepaalt dat een accountant eerlijk en oprecht optreedt. Bovendien heeft betrokkene in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van professionaliteit (artikel 4 VGBA). Ook is meegewogen dat hij met de insteek van zijn partijdeskundigenrapport de waarheidsvinding heeft belemmerd. Ook zijn mededeling aan de advocaat van [achternaamA] c.s.: *“Ik hoop dat u ik met bijgaande informatie wat munitie heb kunnen aanreiken voor de rechtzaak”* getuigt van het gebrek aan objectiviteit en professionele distantie van betrokkene. Hoewel betrokkene ter zitting heeft verklaard dat hij het misschien anders had moeten doen, blijft vaag wat hij daarmee bedoelt en toont hij weinig zelfreflectie en leervermogen.

7. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart klachtonderdeel c ongegrond;
- verklaart klachtonderdelen a en b (gedeeltelijk) gegrond;
- legt aan betrokkene op de maatregel als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van drie maanden**, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd en eindigt na ommekomst van de vermelde termijn;

- 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 klagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagster vergoedt.

Aldus beslist door mr. A.A.A.M. Schreuder, voorzitter, mr. J.L.M. Groenewegen en mr. P. van der Stroom (rechterlijke leden) en drs. J. Hetebrij RA en Th.A. Verkade RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. C.J.H. Terwal, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 11 april 2025.

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.