

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 17/1230 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 17/1230 Wtra AK van 10 mei 2019 van**

**X B.V.**,  
gevestigd te [plaats1],  
**KLAAGSTER**,  
raadsman: mr. T.I.P. Jeltema,

t e g e n

**drs. Y RE**,  
registeraccountant,  
wonende te [plaats2],  
**BETROKKE NE**.

#### **1. Het verloop van de procedure**

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

- het op 7 juni 2017 ingekomen klaagschrift van 1 juni 2017 met bijlagen;
- het op 28 juni 2017 ingekomen verweerschrift van 27 juni 2017 met bijlagen;
- de op 20 september 2017 ingekomen brief van 19 september 2017 van klaagster met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 2 oktober 2017 waar zijn verschenen: klaagster [X] B.V. (hierna ook: [X]), vertegenwoordigd door [A] (hierna: [A]), bijgestaan door mr. T.I.P. Jeltema, advocaat te Veldhoven en betrokkene in persoon.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) toegelicht en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

1.4 Na genoemde zitting heeft betrokkene nog per e-mail van 21 december 2017 zich tot de Accountantskamer gewend. De raadsman van klaagster heeft bij brief van 15 januari 2018 verzocht de inhoud van deze e-mail buiten beschouwing te laten bij de beoordeling van de klacht. Ook nadien zijn nog inhoudelijke berichten van betrokkene ontvangen.

## 2. De vaststaande feiten

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

2.1 Betrokkene was ten tijde van zijn handelen en nalaten in de onderhavige zaak als schade-expert verbonden aan [B] te [plaats3].

2.2 Klaagster houdt zich bezig met de bouw en exploitatie van bedrijfsonroerend goed.

Het college van burgemeester en wethouders van de gemeente [gemeente] (hierna: de gemeente) heeft op een bouwaanvraag van klaagster op 22 april 2008 beslist een bouwvergunning te verlenen. Tegen dit besluit is bezwaar en beroep ingesteld. Daarop zijn meerdere bestuursrechtelijke procedures gevolgd en is uiteindelijk de aan klaagster verleende bouw-vergunning omstreeks 3 november 2014 onherroepelijk geworden.

2.3 In een civiele procedure heeft klaagster vergoeding van door haar geleden (vertragings)schade gevorderd, omdat het besluit van de gemeente van 22 april 2008 jegens haar onrechtmatig was, omdat aan de (daarbij verleende) bouwvergunning een gebrek bleek te kleven. In de beslissing van 22 juli 2015 van rechtbank Oost-Brabant heeft de rechtbank in rechtsoverweging 4.3 en 4.7 geconcludeerd:

“4.3 Nu vaststaat dat sprake is van een onrechtmatig besluit dat aan het college kan worden toegerekend, is de gemeente als publiekrechtelijke rechtspersoon aansprakelijk voor de schade die [X] lijdt als gevolg van onrechtmatig handelen van één van haar organen. De vraag is welke door [X] gestelde schade in causaal verband staat met het onrechtmatige besluit en of deze schade (deels) mede een gevolg is van omstandigheden die aan [X] kunnen worden toegerekend.

(...)

4.7 Hetgeen hiervoor onder 4.5 en 4.6 is overwogen leidt tot de conclusie dat er causaal verband bestaat tussen het onrechtmatige besluit van 22 april 2008 en de schade van [X] voor zover zij die heeft geleden doordat zij niet op 19 oktober 2011, maar pas op 3 november 2014 over een onherroepelijke bouwvergunning beschikte. Voor die schade is de gemeente aansprakelijk.”

2.4 In die beslissing heeft de rechtbank voorts in rechtsoverweging 4.13 overwogen: “(...). Op dit moment kan de rechtbank de schade dan ook niet begroten. De rechtbank zal de zaak aanhouden en naar de rol verwijzen. Partijen kunnen zich dan uitlaten over de vraag hoe de procedure verder dient te verlopen, bijvoorbeeld met benoeming van een deskundige door de rechtbank of met (een poging tot) onderlinge overeenstemming,

op basis van de in dit vonnis gegeven uitgangspunten. Indien partijen geen onderlinge overeenstemming kunnen bereiken, dient [X] zich in ieder geval uit te laten over welke schade zij lijdt doordat zij niet op 19 oktober 2011, maar pas op 3 november 2014 over een onherroepelijke bouwvergunning beschikte. [X] wordt verzocht daarbij inzichtelijk te maken welke methode van schadeberekening zij daarbij tot uitgangspunt neemt en de door haar beweerdelijk geleden schade te specificeren. De gemeente mag daarop reageren.”

2.5 Klaagster heeft naar aanleiding van dit (tussen)vonnis een nieuwe schadeberekening laten maken door [C] en het in dat verband opgemaakte rapport van 24 september 2015 (hierna: [rapport1]) bij akte na tussenvonnis aan de rechtbank overgelegd. In dit rapport is de schade van klaagster becijferd op € 1.719.104.

2.6 Bij brief van 14 september 2015 heeft [D] RA van accountantskantoor [accountantskantoor] (hierna: [D]) een door [A] verstrekte opdracht om overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie van klaagster uit te voeren, bevestigd. In die brief staat dat de opdracht zal worden uitgevoerd in overeenstemming met Nederlands recht waaronder de Nederlandse Standaard NVCOS 4400.

2.7 In een rapport van feitelijke bevindingen gedateerd 25 september 2015 heeft [D] geconcludeerd dat de opgenomen berekening van de (vertragings)schade zoals vermeld in het [rapport1] juist is.

2.8 De gemeente heeft in reactie op het [rapport1] een rapport van [B], gedateerd 17 november 2015, bij antwoordakte aan de rechtbank overgelegd. Dit rapport (hierna: het expertiserapport) is door betrokkene opgesteld in opdracht van de advocaat van de verzekeraar van de gemeente, [verzekeraar] organisatie (hierna: de verzekeraar). Daarin staat onder meer:

“In gevolge uw opdracht hebben wij een onderzoek ingesteld naar de kwestie. Omtrent onze bevindingen rapporteren wij u als volgt. Een samenvatting maakt onderdeel uit van dit rapport. Voor details is de uitgebreide versie van de besproken onderwerpen leidend.

#### Samenvatting

(...). In ons rapport wordt aangegeven dat het rapport van [C] niet is opgesteld door een onafhankelijk bureau. Door ons wordt ten aanzien van het rapport van [accountantskantoor] aangegeven dat dit niet voldoet aan de standaarden, waaraan een dergelijk accountantsrapport dient te voldoen. Ook geven wij nadrukkelijk aan dat de werkzaamheden van [accountantskantoor] niet te toetsen zijn, en ook niet aansluiten bij de uitspraak van de rechtbank, te weten een zeer specifieke termijn waarover vertragings-schade dient te worden bepaald.

Na een grondige analyse van de eis van [X], waarbij wij op punten aangeven dat de claim onjuist is, inconsistent is samengesteld en geen invulling geeft van de vertragings-schade zoals door de rechtbank is bepaald (specifieke termijn en voor zover aan het handelen van de gemeente [gemeente] is toe te schrijven), hebben wij een benadering van het vermeend nadeel gemaakt.

(...). Samengevat blijkt dat alleen een vertragingsschade in de vorm van vertragingsrente zou kunnen worden bepaald. Uitgaande van hetgeen is gesteld zou de maximale vertragingsrente ons inziens € 239.575,00 kunnen bedragen. Andere schadecomponenten zijn ons vooralsnog niet aangetoond.

## INTRODUCTIE [B]

(...). Onze rapporten gaan uit van feiten en geven objectief de gevolgen voor de benadeelden weer, ongeacht voor welke partij wij optreden. Ons bureau is onafhankelijk en onderhoudt geen financiële banden met diens opdrachtgevers.

(...) Wij streven een integrale aanpak na (...)

Ons rapport is opgesteld op basis van de beschikbaar gestelde juridische documenten, processtukken, algemene projectinformatie en overige gegevens zoals verstrekt door u, de door u ingeschakelde advocaat en wederpartij.(...).

Wellicht ten overvloede merken wij op dat wij in uw opdracht eerdere werkzaamheden hebben verricht ten aanzien van het vaststellen van het mogelijk door [X] B.V. geleden financieel nadeel. Hierover hebben wij u reeds op 17 maart 2014 en 19 mei 2014 (...) gerapporteerd. Ook hebben wij eerder met vertegenwoordigers van [X] gesproken over de omvang van het vermeende nadeel.

(...)

## BEVINDINGEN

U heeft ons gevraagd kennis te nemen van de 'Akte na Tussenvonnis tevens akte vermeerdering eis en vermindering eis' van TRC Advocaten d.d 29 september 2015. TRC advocaten overlegt hierbij twee producties, te weten een rapport van [C] en een rapport van Accountantskantoor [accountantskantoor] (hierna [accountantskantoor].

(...) Ten aanzien van het rapport van [accountantskantoor] stelt TRC Advocaten dat [X] het rapport van [C] heeft laten controleren. [Accountantskantoor] zou de methode van [X] hebben onderschreven. Beide uitlatingen van TRC zijn onjuist en worden ons inziens zonder toestemming van de accountant gedaan. Hieraan mag dan ook geen zekerheid worden toegekend.

(...)

[C]

Wij hebben de partij [C] nagetrokken in het Handelsregister van de Kamer van Koophandel. (...).

Samengevat constateren wij derhalve dat:

1. [C] niet onafhankelijk is van [X], hetgeen men wel heeft doen vermoeden.(...).

[accountantskantoor]

(...). [Accountantskantoor] heeft een rapport van feitelijke bevindingen inzake de vertragingschade afgegeven op 25 september 2015, hetgeen één dag is nadat [C] haar verslag heeft opgesteld. Ons is niet duidelijk welk onderzoek door/onder supervisie van de heer [D] RA in deze korte tijdsspanne heeft plaats gevonden.(...).

Een kwalificatie zoals de heer [D] doet (...) "op grond van bovenstaande werkzaamheden concluderen wij dat de opgenomen berekening van de (vertraging)schade...juist is", is in strijd met de Accountantsregelgeving en Standaard 4400 in het bijzonder.(...). Ons is onvoldoende gebleken dat de accountant de juridische aspecten van het vonnis heeft beoordeeld om überhaupt overeengekomen werkzaamheden uit te kunnen voeren ten aanzien van het rapport van [C].

Eis

(...).

Samengevat

Uit bovengenoemde bevindingen bij de opstelling van [C] blijkt dat wij van mening zijn dat de door [C] ingeschatte vertragingschade niet juist is opgebouwd, niet is onderbouwd en uitgaat van onjuiste uitgangspunten.

## BENADERING VERMEEND NADEEL

Voor de vergelijkbaarheid van de schadecomponenten zullen wij zoveel mogelijk de volgorde van de door [X] geclaimde componenten aanhouden, waar van toepassing.

### 1 Vertragingsrente

(...). Het door [X] voorgestelde rentepercentage van 4,6 % is niet per definitie onjuist, doch dient beter onderbouwd te worden. (...) bedraagt de vertragingsrente € 239.575,00

### 2 Juridische kosten

De toekenning van juridische kosten laten wij ter beoordeling van de rechtbank.

### 3 Gemiste opbrengsten over geïnvesteerd vermogen

De gemiste opbrengsten over het geïnvesteerde vermogen zijn geenszins aangetoond.

(...) € nihil

### 4 Begeleidingskosten

(...). Indien het kosten zijn in verband met het aantonen van de schade, behoren deze kosten nader onderbouwd te worden. (...) € nihil

### 5 Ontwikkelingskosten

Indien [X] al extra kosten maakt voor het maken van bouwtekeningen zijn wij van mening dat deze kosten geen verband houden met de vertraging van het project welke de gemeente [gemeente] is aan te rekenen. € nihil

### 6 Verkoopkosten

(...). Wij zijn van mening dat deze kosten tot de vertragingsschade kunnen behoren PM

### 7 Verhuur villa

Ons blijkt niet dat [X] extra kosten als gevolg van de vertraging heeft geleden.

(...). € nihil

### 8 Verminderde verkoopopbrengst

Ons inziens is onvoldoende vast komen te staan dat de verkoop van de appartementen op 19 oktober 2011 gerealiseerd had kunnen worden (...).

Ook de verkoopprijs is door [X] allerminst onderbouwd. (...)

## Voortgang

Zoals wij reeds hiervoor hebben gemeld heeft [X] nadrukkelijk documenten te overleggen aan de hand waarvan haar opstelling van het vermeende nadeel nader kan worden beoordeeld. [X] heeft ons in eerdere gesprekken niet van informatie willen voorzien. Zodra meer informatie beschikbaar komt, kunnen wij voor u deze aanvullende beoordeling alsnog uitvoeren.”

## 3. De klacht

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

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

- a. betrokkene heeft niet vermeld volgens welke vaktechnische regels hij het expertiserapport dat een assurancerapport betreft, heeft opgesteld, welke informatie hij heeft gebruikt, welke werkzaamheden hij heeft verricht en of en hoe hij hoor en wederhoor heeft toegepast;
- b. betrokkene heeft zonder deugdelijke grondslag assurance verstrekt en vernietigende kritiek geleverd op het [rapport1];
- c. betrokkene heeft de onderzoekswerkzaamheden van [D] ongefundeerd bekritiseerd.

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

#### **4. De gronden van de beslissing**

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

4.1 De Accountantskamer merkt allereerst op dat zij de door betrokkene per e-mail van 21 december 2017 na de zitting verschaft informatie op grond van artikel 23 van haar Procesreglement 2015 buiten beschouwing zal laten. Zulks geldt evenzeer voor de brief van betrokkene van 26 november 2018 en zijn e-mailbericht van 6 december 2018.

4.2 Op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.3 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet, nu dit plaats had ná 4 januari 2014, worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

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

4.5 Betrokkene heeft naar voren gebracht dat zijn schade-expertisewerk geen accountantswerk betreft. Voor zover betrokkene daarmee bedoelt dat hij voor deze werkzaamheden niet tuchtrechtelijk aangesproken kan worden, volgt de Accountantskamer hem niet. Betrokkene is, als in het accountantsregister ingeschreven accountant op grond van artikel 42 Wab ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep onderworpen aan tuchtrechtspraak op grond van de Wtra. Onder het bereik van deze wetsbepaling vallen in ieder geval alle handelingen die een accountant in een door hem feitelijk uitgeoefend beroep verricht.[1] Ook handelingen van een accountant in het kader van zijn werkzaamheden als schade-expert vallen dus onder het bereik van het tuchtrecht.

4.6.1 Betrokkene heeft van de verzekeraar de opdracht aanvaard voor het vaststellen van door een partij geleden financieel nadeel. Daarvoor heeft betrokkene, naar blijkt uit zijn rapport, kosten, rendementen en prijzen vastgesteld en/of toegerekend, en rekenkundige analyses gemaakt. Ten behoeve van een voorschotbetaling heeft hij de balans van [X] per 31 december 2014 beoordeeld. Voor deze werkzaamheden wordt (of kan) vakbekwaamheid als accountant (worden) aangewend waardoor deze kwalificeren als professionele dienst als bedoeld in artikel 1 VGBA. Dat brengt mee dat hij

geacht wordt zijn beroep uit te oefenen conform alle in de VBGA opgenomen fundamentele beginselen en dat zijn werkzaamheden aan die beginselen moeten worden getoetst.

4.6.2 Op grondslag van de door klaagster ingediende klacht dient derhalve beoordeeld te worden of betrokkene in de uitoefening van zijn taak als schade-expert de fundamentele beginselen neergelegd in de VBGA en de daaraan eventueel gegeven invulling in de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS) of andere beroepsvoorschriften heeft geschonden. NBA-handreikingen, zoals in casu de handreikingen 1111 (overige opdrachten) en 1127 (Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning bij (potentiële) geschillen) kunnen daarbij ter zake van een specifiek onderdeel van de uitoefening van het accountantsberoep aanwijzingen geven om te beoordelen of een accountant heeft voldaan aan de verplichtingen, basisprincipes en essentiële werkzaamheden die uit voor de hem geldende wet- en regelgeving voortvloeien.

4.7 In het expertiserapport is aangegeven: “Onze rapporten gaan uit van feiten en geven objectief de gevolgen voor de benadeelden weer, ongeacht voor welke partij wij optreden. Ons bureau is onafhankelijk en onderhoudt geen financiële banden met diens opdrachtgevers.”

Mede gezien deze vermelding dient betrokkene met zijn rapportage niet alleen te voldoen aan het fundamentele beginsel van objectiviteit, maar dient hij ook zijn opdracht op een onafhankelijke wijze uit te voeren, dit als species van de door hem te betrachten objectiviteit. Daarbij wordt aangetekend dat weliswaar de Verordening inzake onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) niet rechtstreeks van toepassing is nu betrokkene ook naar het oordeel van de Accountantskamer met zijn rapportage als “overige opdracht” geen assurance heeft verstrekt, maar kan aan de voorschriften uit deze verordening wel analoge betekenis worden gehecht in een geval, zoals het onderhavige, waarin een accountant heeft aangegeven onafhankelijk van zijn opdrachtgever te zijn.

4.8 Toegespitst op de onderhavige zaak leidt het voorgaande tot de volgende overwe- gingen.

4.9 In klachtonderdeel a. heeft klaagster gesteld dat betrokkene in zijn rapport heeft verzuimd duidelijkheid te scheppen over zijn werkzaamheden en de daaraan ten grondslag liggende opdracht, over de Standaard van de NV COS volgens welke hij zijn werkzaamheden heeft verricht en over de status van zijn “assurance”rapport.

4.10 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift de stelling ingenomen dat het schade-expertisewerk geen vaktechnische richtlijnen kent waarnaar in het rapport verwezen had kunnen worden. De omschrijving van de opdracht is voldoende duidelijk voor de verzekeraar en in de branche waarvoor hij uitsluitend werkt, zo heeft hij betoogd. Hij heeft de schadeclaim beschouwd door op grond van constatering van de bruikbaarheid van informatie in te schatten en een benadering van het vermeende nadeel te maken. Voorts heeft hij in zijn verweerschrift respectievelijk ter zitting naar voren gebracht dat hij als partijdeskundige een inschatting heeft gegeven van mogelijk nadeel, maar dat hij geen assurance heeft verschaft.

4.11 Als uitgangspunt heeft te gelden dat als een Standaard als bedoeld in de NV COS van toepassing is, de in die Standaard voorgeschreven regels voor de vastleggingen in de rapportage van de opdracht en de werkzaamheden gelden. Waar een Stan-

daard of een ander voorschrift dienaangaande ontbreekt, neemt dat evenwel niet weg dat overwegingen in een rapportage over de op een onderzoek van toepassing zijnde regelgeving en de te maken keuzes gepast zijn. Dit om te voorkomen dat indien een heldere uiteenzetting van uitgangspunten, aannames en uitgevoerde (cijfer)beoordelingen ontbreekt, betrokkene geacht moet worden niet aan de eisen te hebben voldaan die de beginselen van vakbekwaamheid, zorgvuldigheid en objectiviteit (en in casu ook onafhankelijkheid) in de omstandigheden van het geval stellen. Zulks sluit ook aan bij paragrafen 3 en 4 van de NBA-handreiking 1127 en paragraaf 4 van de NBA-handreiking 1111.

4.12.1 Vastgesteld moet worden dat betrokkene in het expertiserapport niet duidelijk heeft gemaakt volgens welke set van regels betrokkene zijn werkzaamheden heeft uitgevoerd, niet heeft vermeld al dan niet assurance te willen verlenen en niet dan slechts in algemene bewoordingen duidelijk heeft gemaakt welke informatie hij heeft gebruikt. Voorts heeft betrokkene zich in het rapport weliswaar geïntroduceerd als onafhankelijk deskundige maar heeft hij er geen blijk van gegeven te hebben gehandeld vanuit een onafhankelijke opstelling. Hij heeft zijn conclusies immers louter gebaseerd op van zijn opdrachtgever verkregen informatie. Een objectieve (en in casu ook onafhankelijke) oordeelsvorming had meegebracht dat hij zijn bevindingen en conclusies ook met klaagster had besproken, en op zijn minst had toegelicht waarom hij dat niet heeft gedaan. Daarbij valt op dat betrokkene bij zijn pleidooi ter zitting wel heeft aangegeven dat hij heeft overwogen zich in het kader van wederhoor te verstaan met klaagster en dat hij daartoe eerst zijn opdrachtgever heeft benaderd, maar dat hij op verzoek van zijn opdrachtgever daartoe niet is overgegaan en zich op diens verzoek enkel heeft gebaseerd op de beschikbare gegevens. Van betrokkene had verwacht mogen worden dat hij hiervan in zijn rapportage melding had gemaakt en daarin zou hebben aangegeven waarom hij toch meende tot een objectieve, vakbekwame en zorgvuldige rapportage te zijn gekomen. Dit geldt temeer nu betrokkene in zijn rapportage op bladzijde 3 heeft vermeld: " Ons rapport is opgesteld op basis van de beschikbaar gestelde juridische documenten,..... en overige gegevens zoals verstrekt door u, de door u ingeschakelde advocaat en wederpartij." Deze zinswending wekt juist (en dus ten onrechte) de indruk dat ook klaagster (nog) in de gelegenheid is gesteld informatie aan te reiken, wat dus niet het geval was.

Voorts geldt dit temeer nu betrokkene in zijn rapportage wat betreft de hoogte van de door hem geschatte schade ad € 239.575 aanzienlijk afweek van de door het [rapport1] geschatte, en door het [D]-rapport ondersteunde, schade ad € 1.719.104.

Bovendien had betrokkene ter waarborging dat de opdracht onafhankelijk werd uitgevoerd, gelet op eerder door hem verleende diensten aan en zijn betrekkingen tot de verzekeraar, (onder meer resulterend in de rapporten van 17 maart 2014 en 19 mei 2014 over door klaagster geleden financieel nadeel) analoog aan artikel 6 ViO en conform artikel 21 VGBA het in die bepalingen voorgeschreven toetsingskader toe moeten passen. Niet gebleken is dat betrokkene dat heeft gedaan.

4.12.2 Naar het oordeel van de Accountantskamer bracht, gezien in het licht van de specifieke aard van zijn werkzaamheden, het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid met zich dat betrokkene in zijn rapport de grondslagen van zijn werkzaamheden en de mate van de aan het rapport te ontleenen zekerheid had vastgelegd. Tegen de achtergrond van de beroepsvoorschriften heeft betrokkene ten onrechte bepleit dat hij dat achterwege kon laten vanwege de veronderstelde bekendheid in de



branche met dergelijke rapporten en vanwege zijn voor de hand liggende rol in het proces. Zulks temeer nu hij wist, althans had behoren te begrijpen dat zijn rapport gebruikt zou worden in een gerechtelijke procedure.

4.12.3 Gelet op vorenstaande heeft betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld en is klachtonderdeel a. gegrond.

4.13 Klachtonderdeel b. betreft in de kern het verwijt dat de stellingen en conclusies van betrokkene in het expertiserapport een deugdelijke grondslag ontberen. De Accountants-kamer wijdt aan dat verwijt de volgende beschouwingen.

4.14.1 Over de inbreng van het expertiserapport bij de rechtbank heeft betrokkene, zo heeft hij naar voren gebracht, niet expliciet met zijn opdrachtgever gesproken maar dat was volgens hem voor een dergelijk rapport algemeen gangbaar. Betrokkene wist derhalve dat de uitkomst van zijn werkzaamheden door de gemeente gebruikt zou kunnen worden ter onderbouwing van haar standpunt in de gerechtelijke procedure en ter kennis van de rechter zou kunnen komen.

4.14.2 Wat er verder zij van de toepassing van een Standaard, voor de uitvoering van de werkzaamheden gelden de algemene uitgangspunten dat betrokkene zich dient te houden aan de gedrags- en beroepsnormen voortvloeiende uit de VGBA en dat (volgens vaste jurisprudentie van de tuchtrechter) door een accountant, in een rapportage opgenomen mededelingen over de uitkomst van zijn arbeid en/of conclusies een deugdelijke grondslag dienen te hebben. Dat geldt te meer, indien de rapportage mede bedoeld is om in een gerechtelijke procedure te worden overgelegd, althans de accountant erop bedacht dient te zijn dat zijn rapportage door zijn opdrachtgever in het geding zal worden gebracht. Een accountant heeft in die situatie immers niet alleen het belang van zijn opdrachtgever maar ook het algemeen belang te dienen. Dat brengt met zich dat, gelet op de toegevoegde waarde die in het maatschappelijk verkeer aan een accountantsrapport in een gerechtelijke procedure wordt toegekend en het algemene belang dat rechtspraak op objectieve waarheidsvinding berust, de betrokken accountant ervoor zorg dient te dragen dat zijn rapportage deze waarheidsvinding niet belemmert doordat deze te eenzijdig is toegespitst op het belang/standpunt van de opdrachtgever.

Dit houdt mede in, conform de in NBA-handreiking 1127 in paragraaf 1 op grondslag van de jurisprudentie van de Accountantskamer gegeven aanwijzing, dat wat de accountant rapporteert feitelijk juist hoort te zijn. Dat wil zeggen onderbouwd met informatie die naar zijn aard en omvang voldoende en geschikt is om als basis voor het rapport te kunnen fungeren en zo kan bijdragen aan de objectieve waarheidsvinding door een rechterlijke autoriteit.

4.15 Vooraf wordt voorts opgemerkt dat, voor zover klaagster met dit klachtonderdeel er ook over klaagt dat betrokkene ten onrechte assurance zou hebben verleend ten aanzien van de door hem in het rapport opgenomen oordelen, niet aannemelijk is geworden dat betrokkene daadwerkelijk een dergelijke assurance heeft verleend. In zoverre is dit klachtonderdeel ongegrond.

4.16.1 Betrokkene heeft onderzoek verricht naar schade die klaagster stelt te hebben geleden door toedoen van de gemeente [gemeente]. Hij heeft daartoe het door klaagster daaraan ten grondslag gelegde [rapport1] geanalyseerd en het rapport van [accoun-

tantskantoor] (dat de juistheid van het [rapport1] onderschrijft) bekritiseert en dit neergelegd in een aantal bevindingen en conclusies. Voorts heeft hij een benadering van het vermeende nadeel van klaagster gemaakt.

4.16.2 Wat betreft de bevindingen heeft betrokkene naar het oordeel van de Accountantskamer onvoldoende onderbouwd om welke reden 'enkele kosten-componenten' niet in de renteberekening opgenomen mogen worden noch waarom begeleidingskosten als vaste kosten niet tot de projectinvestering gerekend kunnen worden. Geparafraseerd heeft betrokkene wat betreft de 'Juridische kosten', 'Gemist rendement' en 'Begeleidingskosten' meningen geventileerd, niet onderbouwde conclusies geformuleerd of als voorwaarde gesteld dat klaagster met een nadere onderbouwing ter toetsing van haar standpunt over de schadepost had moeten komen. Zijn visie aangaande de 'Ontwikkelingskosten' heeft betrokkene niet onderbouwd met verwijzing naar toepasselijk (overgangs)recht zoals in de rede had gelegen en heeft hij overigens geformuleerd als een verwachting. Wat betreft de 'Verkoopkosten', de 'Verhuur Villa' en de 'Daling van de verkoopprijs' betwist betrokkene de door [C] begrote schade door niet nader onderbouwde eigen aannames, vooronderstellingen en inschattingen.

Gelet op vorenstaande ontbeert het expertiserapport met de daarin opgenomen bevindingen en al dan niet op grondslag daarvan getrokken conclusies een deugdelijke grondslag voor de gevolgtrekking dat de in het [rapport1] gemaakte inschatting van de vertragingsschade niet juist is opgebouwd, niet is onderbouwd en uitgaat van onjuiste uitgangspunten. Hierdoor heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

De Accountantskamer merkt op dat zich vooral hier wreekt dat betrokkene geen hoor en wederhoor heeft toegepast. Dat heeft naar haar oordeel geleid tot een veel te partijdige rapportage die een accountant in het kader van de door hem toe te passen fundamentele beginselen niet past, en een accountant die heeft toegezegd onafhankelijk te zullen rapporteren, nog minder.

4.16.3 Daarnaast geldt dat een accountant, ook al treedt deze op als partijdeskundige, bij de uitvoering van zijn opdracht hoor en wederhoor niet achterwege mag laten indien hoor en wederhoor kan bijdragen aan het verkrijgen van een deugdelijke grondslag voor zijn rapport. Aan het slot van zijn expertiserapport heeft betrokkene het volgende vermeld:

"Zoals wij reeds hiervoor hebben gemeld heeft [X] nadrukkelijk documenten te overleggen aan de hand waarvan haar opstelling van het vermeende nadeel nader kan worden beoordeeld. [X] heeft ons in eerdere gesprekken niet van informatie willen voorzien. Zodra meer informatie beschikbaar komt, kunnen wij voor u deze aanvullende beoordeling alsnog uitvoeren."

Betrokkene heeft in het kader van zijn benadering van het door klaagster geleden nadeel een aantal van de geclaimde schadecomponenten op nihil gewaardeerd. Waar het dit betreft heeft hij vermeld, 'dat het rentepercentage beter onderbouwd diende te worden', 'gemiste opbrengsten dienden te worden aangetoond' en 'begeleidingskosten aange-toond dienden' te worden. Hieruit komt naar voren dat betrokkene door het opvragen van nadere informatie bij klaagster informatie had kunnen krijgen die voor een deugdelijke conclusie over deze schadecomponenten nodig was. Door dat achterwege te laten danwel het initiatief daarover aan klaagster te laten, heeft betrokkene eveneens gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Daaraan doet niet af dat klaagster, zoals door betrokkene is betoogd, eerder niet bereid was tot het verstrekken van informatie omdat die vraagstelling de advisering van betrok-

kene in maart danwel mei 2014 betref. Gesteld noch gebleken is dat klaagster bij de onderhavige nieuwe (nadere en derde) opdracht van betrokkene geen informatie meer zou of wilde verstrekken. Daarbij komt dat betrokkene in het ontbreken van door hem gevraagde (noodzakelijk geachte) informatie op grond van artikel 21 VGBA een bedreiging voor zijn oordeelsvorming had dienen te onderkennen en in verband daarmee een toereikende maatregel had moeten treffen om zich te houden aan de fundamentele beginselen.

4.16.4 Klachtonderdeel b. is gelet op vorenstaande eveneens in zoverre gegrond.

4.17 Ook klachtonderdeel c. is gegrond. Van de verweten ongefundeerde kritiek is naar het oordeel van de Accountantskamer sprake vanwege het volgende. Betrokkene heeft simpelweg aangenomen dat het rapport van [D] in één dag is opgesteld omdat er slechts één dag ligt tussen het op 24 september 2015 uitbrengen van [rapport1] en het op 25 september uitbrengen van het rapport van [D] over het [rapport1]. Dit terwijl er 11 dagen liggen tussen het op 14 september 2015 aan [D] verstrekken van de opdracht en het op 25 september 2015 door [D] uitbrengen van zijn rapport. Betrokkene heeft voorts volstaan met het plaatsen van vraagtekens bij de voor hem onduidelijk gebleven wijze van onderzoek door [D], terwijl hij eenvoudigweg navraag had kunnen doen. Bovendien is de conclusie aangaande het ontbreken van aangegeven beperkingen onnavolgbaar, reeds omdat een nadere uiteenzetting daaromtrent ontbreekt. Hierdoor heeft betrokkene eveneens gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Voorts getuigt het op een dergelijke wijze zonder nader onderzoek afwijzen van een rapportage van een beroepsgenoot zozeer van een partijdige houding dat betrokkene daarmee als accountant ook het fundamentele beginsel van objectiviteit heeft geschonden, laat staan dat hij daarmee blij heeft gegeven van de in zijn rapportage vermelde onafhankelijke houding.

4.18 Nu de klacht gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. In aanmerking wordt genomen de hiervoor geconstateerde schendingen van de fundamentele beginselen van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en objectiviteit (en in casu ook de zichzelf opgelegde onafhankelijkheid) waardoor op de juistheid van de rapportage van betrokkene en met name van de daarin opgenomen conclusies terzake van de door klaagster geleden schade niet kan worden vertrouwd. Daardoor heeft betrokkene tevens aangetoond onvoldoende te beseffen dat hij als accountant in onderhavige zaak niet alleen het belang van zijn opdrachtgever maar ook het algemeen belang had te dienen, zulks mede gelet op de toegevoegde waarde die in het maatschappelijk verkeer aan een accountantsrapport in een gerechtelijke procedure moet kunnen worden toegekend. Voorts is van de door betrokkene toegezegde onafhankelijke houding onvoldoende gebleken.

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

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht gegrond, zoals hiervoor omschreven, en voor het overige on-gegrond;
- legt ter zake 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, derde lid Wtra, betrokkene het door klagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagster vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. A.D.R.M. Boumans en mr. E.W. Akkerman (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en E.M. van der Velden AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 10 mei 2019.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_

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

[1] Zie onder meer ECLI:NL:CBB:2017:413 en ECLI:NL:CBB:2017:17.