

Objectieve waarheidsvinding rechter belemmerd met persoonsgerichte onderzoeken

Een registeraccountant van Baker Tilly* zet met zijn partijdige houding in twee persoonsgerichte onderzoeken de civiele rechter op het verkeerde been en wordt daarvoor een maand geschorst.

College van Beroep voor het bedrijfsleven

Zaaknummers:	20/393, 20/1052 en 20/1054
Datum uitspraak:	21 juni 2022
Oordeel:	hoger beroepen deels gegrond, klachten deels gegrond →
Maatregel:	tijdelijke doorhaling voor één maand
Status:	definitief
Vindplaats:	ECLI:NL:CBB:2022:332 , ECLI:NL:CBB:2022:331

» [Direct naar annotatie](#)

Lex van Almelo

Belangrijkste feiten

De directeur-eigenaar van vervoersbedrijf sluit in 2012 met de provincie Gelderland contracten om voor vier jaar regiotaxivervoer te verzorgen. Omdat het aantal ritten achterblijft bij de prognoses lijdt het bedrijf verlies op dit vervoer. De provincie biedt een compensatie van 1.080.092,90 euro aan, maar de vervoerder vindt dit bedrag te laag. De provincie betaalt het bedrag vervolgens toch, als voorschot op een eventueel toe te kennen schadevergoeding en doet er een maandelijks voorschot bovenop. Als de rechtbank de vorderingen afwijst, zal de vervoerder de betaalde voorschotten terugbetalen.

In december 2014 wijst de rechtbank de vorderingen inderdaad af. Het gerechtshof bekrachtigt dit vonnis tweeënhalf jaar later. De vervoerder blijkt echter niet bereid de voorschotten helemaal terug te betalen en laat de provincie weten dat hij zijn concern gaat herstructureren en de gezonde onderdelen elders zal onderbrengen. Over de terugbetaling worden de ondernemer en de provincie het niet eens. Begin 2015 verkoopt de ondernemer een deel van de aandelen aan een gelieerde vennootschap. Na een waardebeoordeling wordt de koopprijs vastgesteld op 1.340.000 euro.

Ondertussen loopt het overleg over terugbetaling van de voorschotten aan de provincie vast. De rechtbank verklaart 13 februari 2015 enkele dochtervennootschappen op eigen verzoek failliet. De provincie ontbindt de vervoersovereenkomsten met onmiddellijke ingang en moet daarom tot 1 juli alternatief vervoer organiseren. De extra kosten hiervoor belopen 2.449.435 euro.

De provincie voert verschillende gerechtelijke procedures om de voorschotten terug te krijgen en steeds wordt de ondernemer veroordeeld tot terugbetaling. De ondernemer betaalt echter niets. Hij vraagt een second opinion over de waardering van de aandelen c.q. de koopprijs. De contra-expert concludeert dat de eerste expert de aandelen destijds te hoog heeft gewaardeerd.

In opdracht van de advocaat van de provincie beoordeelt een registeraccountant van Baker Tilly* in 2017 of de herstructureringen van de vervoerder de provincie hebben benadeeld in haar mogelijkheden de vorderingen te incasseren (Rapport 2017). De accountant ziet daarvoor sterke aanwijzingen en vermoedt dat benadeling ook de bedoeling was: “wat ons betreft” is de provincie beperkt in haar verhaalsmogelijkheden. Maar omdat er geen enkelvoudige jaarrekeningen zijn gedeponereerd, was het inzicht in hun eigen zelfstandige vermogenspositie en resultaten niet volledig. Verder uit de accountant kritiek op de waarderingsrapporten van de eerste expert.

In opdracht van de advocaat van de provincie komt de accountant begin 2019 opnieuw met een rapport waarin deze beoordeelt of de herstructureringen van de vervoerder de provincie hebben benadeeld in haar mogelijkheden de vorderingen te kunnen incasseren. Volgens de accountant bestaan er sterke aanwijzingen dat de provincie opzettelijk is benadeeld door de onderzochte herstructureringen, want:

- alle winstgevendende activiteiten zijn overgedragen aan één vennootschap voor te lage bedragen;
- er werden aan deelnemingen meer kosten doorbelast dan bedrijfseconomisch gerechtvaardigd was;

- daarmee vielen de winstgevendheid en de koopprijs van de deelnemingen lager uit en betaalde de gelieerde vennootschap hier minder voor;
- kosten en administratieve boekingen in rekening-courant tussen gelieerde vennootschappen zijn niet altijd op een zakelijke basis intern doorbelast;
- de waarderingsrapporten die zijn gebruikt voor het bepalen van de overdrachtprijs voldoen niet aan de eisen;
- de dga had de zeggenschap over de vennootschappen die profiteerden van de herstructurerings- en administratieve overboekingen.

In maart 2019 stelt de provincie de ondernemer in privé aansprakelijk voor een bedrag van 7.174.892 euro. In de dagvaarding voor deze procedure wordt meermalen verwezen naar het rapport van de accountant. In juli 2019 dient de ondernemer een tuchtklacht in over het rapport uit 2019 en klaagt erover dat de accountant:

- het rapport had moeten aanmerken als een persoonsgericht onderzoek en hoor en wederhoor had moeten toepassen;
- de NBA-handreiking 1127 niet heeft nageleefd;
- de rapporten van de waarderingsexperts zonder hoor en wederhoor opzij heeft geschoven;
- niet objectief is geweest;
- onduidelijk is geweest over de aard van de opdracht en de beoogde gebruikers;
- feitelijke onjuistheden en ondeugdelijke conclusies in het rapport heeft gezet;
- niet heeft geantwoord op een redelijk verzoek.

De Accountantskamer verklaart de klachtonderdelen a tot en met f gegrond, klachtonderdeel g ongegrond en legt een tijdelijke doorhaling voor één maand op. De accountant gaat in hoger beroep.

In januari 2020 dient de ondernemer een tuchtklacht in over het rapport uit 2017, waarbij hij erover klaagt dat de accountant:

- NBA-handreiking 1127 niet heeft nageleefd;
- geen hoor en wederhoor heeft toegepast, terwijl het gaat om een persoonsgericht onderzoek;
- het rapport over de aandelenwaardering zonder hoor en wederhoor opzij heeft geschoven;
- niet heeft onderkend dat hij niet objectief is;
- niet de juiste standaard heeft gehanteerd;
- in zijn rapport feitelijke onjuistheden heeft genoteerd en ondeugdelijke conclusies heeft getrokken;
- niet heeft geantwoord op een redelijk verzoek;
- niets heeft gedaan om verspreiding van het rapport buiten de kring van gebruikers tegen te gaan.

De Accountantskamer verklaart de klachtonderdelen A en C gegrond, de rest van de klacht ongegrond en legt een waarschuwing op. Zowel de accountant als de ondernemer gaan hiertegen in hoger beroep.

Hogerberoepsgronden

In het hoger beroep over het rapport uit 2019 (zaaknummer 20/393) richt de accountant zich tegen de gegrond verklaarde klachtonderdelen. In het hoger beroep over het rapport uit 2017 (zaaknummers 20/1052 en 20/1054) richt de accountant zich tegen de gegrond verklaarde klachtonderdelen en de ondernemer zich tegen (een deel van) de ongegrond verklaarde klachtonderdelen.

Oordeel

Het hoger beroep over het rapport uit 2019 is gegrond voor wat betreft klachtonderdeel f; Het hoger beroep over het rapport uit 2017 is gegrond voor wat betreft klachtonderdeel H en de maatregel.

Rapport 2019 (20/393)

Ad a, b en c Aard van het onderzoek, hoor en wederhoor

Het college vindt dat de Accountantskamer deze klachtonderdelen terecht gegrond heeft verklaard en vindt net als de Accountantskamer dat het rapport van de accountant het resultaat is van een persoonsgericht onderzoek. De

accountant heeft onderzocht hoe de herstructurering van het vervoersconcern is uitgevoerd en welke gevolgen dat heeft gehad voor de verhaalsmogelijkheden van de provincie. Zijn onderzoek raakt daarmee het functioneren en handelen van zowel de ondernemer als zijn bedrijf. De accountant beklemtoont in zijn rapport ook herhaaldelijk dat de zeggenschap bij alle betrokken vennootschappen uiteindelijk berust bij de ondernemer.

De accountant wijst ten onrechte op deze uitspraak, omdat in die zaak:

- eerst een (persoonsgericht) onderzoek was gedaan naar onregelmatigheden in de administratie van een onderneming;
- de betrokken accountant vervolgens onderzoek had gedaan naar de manier waarop de daardoor ontstane schade was berekend;
- het vervolgonderzoek geen verdere of nadere bevindingen bevatte;
- dat onderzoek dus niet persoonsgericht was en niet vergelijkbaar is met de onderzoeken naar de vervoersondernemer.

Volgens vaste jurisprudentie van het college (zie onder meer deze uitspraak uit 2012) is een rapport van een accountant niet ondeugdelijk gefundeerd puur en alleen omdat de accountant geen hoor en wederhoor heeft toegepast. Hoor en wederhoor is slechts een middel om een deugdelijke grondslag te krijgen. In een persoonsgericht onderzoek moet de betrokken persoon in beginsel worden gehoord. Als de accountant dit nalaat is de basis voor zijn rapport ondeugdelijk, tenzij bijzondere omstandigheden het achterwege laten van het horen rechtvaardigen. Zulke omstandigheden doen zich hier niet voor en het rapport ontbeert dus een deugdelijke grondslag.

Dat de accountant zijn onderzoek vrijwel volledig heeft gebaseerd op informatie van de ondernemer en diens bedrijf leidt niet tot een ander oordeel. De Accountantskamer heeft terecht beklemtoond dat de accountant wist dat zijn rapport bedoeld was om een vordering tegen de onderneming in privé in te stellen. Daarom moest hij zorgvuldig te werk gaan en de ondernemer horen.

Een rapport van een registeraccount heeft voor de rechter een bepaalde waarde omdat de accountant bij het opstellen van zijn rapport moet handelen in het algemeen belang en vanuit zijn specifieke vakbekwaamheid. De rechter mag er daarom op vertrouwen dat de accountant daarbij in overeenstemming handelt met onder meer de beginselen van objectiviteit en vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

Het college vindt verder dat de accountant zijn (concept)rapport had moeten voorleggen aan de ondernemer. Maar anders dan de Accountantskamer vindt het college niet dat de verplichting tot hoor en wederhoor zo ver gaat dat de accountant zijn bevindingen ook rechtstreeks had moeten voorleggen aan de deskundigen die de ondernemer had ingeschakeld. Wel had hij - in het kader van zijn hoor-en-wederhoorverplichting tegenover de ondernemer - uitdrukkelijk de aandacht moeten vestigen op zijn kritiek op de rapporten van deze deskundigen, zodat de ondernemer daarop desgewenst (in samenspraak met de deskundigen) had kunnen reageren.

De Accountantskamer heeft kortom terecht gezegd dat de accountant de objectieve waarheidsvinding door de rechter heeft belemmerd door de zienswijze van de ondernemer en zijn deskundigen op de herstructurering niet te vermelden in zijn rapport.

Ad d Objectiviteitsgebrek

Volgens het objectiviteitsbeginsel uit artikel 11 van de VGBA moet een accountant zich bij zijn afwegingen niet ongepast laten beïnvloeden. In artikel 21 van de VGBA staat dat de accountant omstandigheden moet identificeren en beoordelen die een bedreiging kunnen zijn voor de naleving van een fundamenteel beginsel. Wanneer de accountant een bedreiging constateert, kan hij/zij een professionele dienst niet zonder meer uitvoeren en moet hij/zij zo mogelijk een toereikende maatregel treffen. Als de accountant dat doet, moet hij/zij de bedreiging, de beoordeling ervan en de toegepaste maatregel vastleggen.

De Accountantskamer heeft verschillende omstandigheden benoemd die de accountant als een bedreiging voor zijn objectiviteit had moeten zien. De accountant voert als verweer alleen maar aan dat hij zich echt heus niet heeft laten leiden door de advocaat van de provincie en dat hij wist dat de ondernemer zich door eigen deskundigen liet bijstaan. De accountant had echter de bedreigingen voor zijn objectiviteit moeten onderkennen en zo nodig maatregelen moeten treffen, bijvoorbeeld door deze bedreigingen te bespreken en de getroffen maatregelen vast te leggen in zijn rapport.

Ad e Opdracht en gebruikerskring

De accountant heeft in het rapport geschreven dat Standaard 5500N van toepassing is op zijn onderzoek. De accountant bestrijdt niet dat een schriftelijke opdrachtbevestiging met een beperking van de gebruikerskring ontbrak en dat hij deze standaard op twee punten niet heeft nageleefd. Daarom heeft hij tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld.

Ad f Feitelijke onjuistheden

De tuchtrechtelijke procedure is niet bedoeld om de inhoud of totstandkoming van een rapport, dat een accountant opstelt als partijdeskundige in een civiele procedure, opnieuw en integraal te onderzoeken. De Accountantskamer en het college beoordelen alleen of de accountant daarbij in strijd heeft gehandeld met de beroeps- en gedragsregels. Het college verwijst hierbij naar [deze uitspraak uit 2018](#). De Accountantskamer had de inhoud van het rapport dus niet moeten beoordelen op feitelijke juistheid en dit klachtonderdeel ongegrond moeten verklaren.

Rapport 2017 (20/1052 en 20/1054)

Ad A, B en C Hoor en wederhoor

De Accountantskamer de klachtonderdelen A en C terecht gegrond verklaard. Het college komt hierbij met dezelfde overwegingen als bij de beoordeling van de klachtonderdelen a, b en c van het rapport uit 2019. Verder vindt het college dat de Accountantskamer klachtonderdeel B terecht niet heeft behandeld. Dit klachtonderdeel gaat in de kern alleen over hoor en wederhoor en dat is bij de klachtonderdelen A en C al besproken.

Ad D Objectiviteit

Het college is het met de Accountantskamer eens dat de ondernemer niet aannemelijk heeft gemaakt dat sprake is geweest van ongepaste beïnvloeding. En in tegenstelling tot het rapport uit 2019 heeft de ondernemer niet aannemelijk gemaakt dat er bij het opstellen van dit rapport uit 2017 omstandigheden waren die de accountant als bedreigingen voor zijn objectiviteit had moeten zien.

Dat de accountant al eerder een rapport heeft uitgebracht voor dezelfde opdrachtgever en ten onrechte heeft afgezien van het toepassen van hoor en wederhoor, is op zichzelf onvoldoende om te spreken van een gebrek aan objectiviteit. En dat de accountant zich heeft laten leiden door de advocaat van de provincie, heeft de ondernemer zoals gezegd niet onderbouwd.

Ad E Opdracht en gehanteerde standaard

Volgens het college gaat de klacht inhoudelijk over de opdracht en de kring van gebruikers. De Accountantskamer heeft terecht gezegd dat uit het rapport duidelijk genoeg blijkt wat de opdracht was en dat ook de kring van gebruikers duidelijk is. Het antwoord op de vraag welke van de Standaarden van de NV COS van toepassing is, heeft hierbij geen zelfstandige betekenis. De accountant heeft Standaard 5500N gehanteerd en die Standaard schrijft voor dat het rapport "een kopie van de opdrachtbevestiging of een samenvatting van de daarin opgenomen opdracht (...)" moet bevatten. Door de vragen van de provincie aan het begin van zijn rapport op te nemen, heeft de accountant hieraan voldaan.

Ad F Conclusies rapport

Dit verwijt gaat niet over de vraag of de accountant in strijd heeft gehandeld met de beroeps- en gedragsregels, maar over de inhoud van zijn rapport. Zoals het college eerder heeft overwogen (zie hierboven ad f en [deze uitspraak uit 2018](#)) is een tuchtrechtelijke procedure er niet voor bedoeld om de inhoud of de totstandkoming van dat rapport opnieuw en integraal te onderzoeken.

Ad H Gebruik rapport

Volgens het college wist de accountant in ieder geval op 29 juli 2019, na het indienen van de tuchtklacht over het rapport 2019, dat de provincie het rapport 2017 verkeerd had gebruikt. Vervolgens is op 17 januari 2020 de onderhavige tuchtklacht over het rapport uit 2017 ingediend. De accountant heeft echter pas op 1 april 2020 een brief aan de advocaat van de provincie gestuurd waarin hij beklemtoont dat het rapport 2017 niet is bedoeld voor een procedure tegen de ondernemer.

In zijn brief van 7 oktober 2019 maakt de accountant geen melding van het onjuiste gebruik van zijn rapport. Dat betekent dat de accountant gedurende (in ieder geval) acht maanden geen enkele actie heeft ondernomen. Het college vindt dat van hem verwacht mocht worden dat hij alert en zo snel mogelijk - in ieder geval sneller dan na acht maanden - maatregelen had getroffen.

Op 1 april 2020 heeft de accountant dat uiteindelijk gedaan door nog vóór de mondelinge behandeling een brief naar de rechtbank te sturen. Maar dat is dus te laat, zodat de accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

Maatregel

De Accountantskamer heeft een tijdelijke doorhaling van één maand opgelegd, omdat

- de accountant bij het aanvaarden van de opdracht wist dat tussen de provincie Gelderland en de ondernemer diverse juridische geschillen bestonden die ook aan de rechter zijn voorgelegd;
- hij ook wist dat zijn rapportage aan de rechtbank zou worden gestuurd en dat de financiële belangen van partijen aanzienlijk zijn;
- de accountant heeft zijn objectiviteit in dat proces niet bewaakt;

- in zijn rapport heeft de accountant zulke stevige conclusies getrokken over de ondernemer en de eerder verschenen rapporten van andere deskundigen, dat hij hoor en wederhoor had moeten toepassen;
- het zeer kwalijk is dat de accountant hoor en wederhoor heeft nagelaten;
- de accountant heeft miskend dat zijn rapport te allen tijde, ook bij het dienen van een partijbelang, moet kunnen bijdragen aan de objectieve waarheidsvinding door de rechter;
- de accountant al met al heeft gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van objectiviteit en vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

De accountant erkent dat hij enkele bevindingen in het rapport uit 2019 wellicht beter wat zakelijker had kunnen opschrijven, maar vindt dat geen afbreuk doen aan de inhoudelijke juistheid van het rapport. Hij wijst er verder op dat hij nog niet eerder met het tuchtrecht in aanraking is gekomen en vraagt het college er rekening mee te houden dat de ondernemer nog een klacht tegen hem heeft ingediend.

Het college verklaart één klachtonderdeel (f) weliswaar alsnog ongegrond, maar het oordeel van de Accountantskamer blijft op de belangrijkste onderdelen overeind. Het is hier vooral van belang dat het rapport is opgesteld om:

- ingebracht te worden in een civiele procedure; en
- bij te dragen aan de objectieve waarheidsvinding door de rechter.

De accountant heeft zijn objectiviteit in dat proces onvoldoende bewaakt en heeft, door geen hoor en wederhoor toe te passen, in strijd gehandeld met de fundamentele beginselen van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Dat heeft de Accountantskamer hem terecht zwaar aangerekend.

De tuchtrechtelijk verwijtbare gedragingen in de zaken over het rapport 2019 respectievelijk 2017 hangen zo met elkaar samen dat één maatregel voor beide zaken volstaat. De tijdelijke doorhaling voor één maand blijft daarom overeind, maar de waarschuwing vervalt.

Annotatie Lex van Almelo

De provincie Gelderland contracteert een onderneming om regiotaxivervoer te verzorgen. Als het aantal ritten tegenvalt en de vervoerder verlies lijdt, compenseert de provincie hem daarvoor. De vervoerder vindt dat hij te weinig krijgt, maar de rechter zegt herhaaldelijk dat de ondernemer de compensatie moet terugbetalen. De ondernemer weigert dat, bouwt zijn bedrijvengroep om en verkoopt de winstgevende delen aan een gelieerde bv, waarvan hij de UBO is. Heeft hij de provincie benadeeld? De advocaat van de provincie schakelt in 2017 een registeraccountant van Baker Tilly* in om dit uit te zoeken. Volgens de accountant heeft de gelieerde vennootschap op basis van twee ondeskundig uitgevoerde aandelenwaarderingen veel te weinig betaald voor de lucratieve bedrijfsonderdelen. En ja, de ondernemer heeft met de herstructurering de verhaalsmogelijkheden van de provincie beperkt. Twee jaar later (begin 2019) brengt de accountant op verzoek van de provincie-advocaat opnieuw een rapport uit over het duperen van de provincie. Dit rapport is bestemd voor de civiele procedure tegen de ondernemer, die door de provincie persoonlijk aansprakelijk wordt gesteld.

Voor de feilen in het rapport uit 2019 legt de Accountantskamer een tijdelijke doorhaling voor één maand op; voor de missers bij het rapport uit 2017 krijgt hij een waarschuwing. In hoger beroep vindt het college dat de eerstgenoemde sanctie volstaat. Het college bevestigt de uitspraken van de Accountantskamer vrijwel geheel, op twee uitzonderingen na:

- gezien de forse conclusies over de ondernemer, had de accountant hem moeten horen; in tegenstelling tot de Accountantskamer vindt het college niet dat de accountant ook de deskundigen had moeten horen die de ondernemer had ingeschakeld; wel had hij de deskundigen moeten wijzen op zijn kritiek op hun werk, zodat zij daarop hadden kunnen reageren;
- de Accountantskamer had het verwijt over feitelijke onjuistheden in het rapport uit 2019, dat bestemd was voor de civiele procedure, ongegrond moeten verklaren, omdat de tuchtrechter daarover niet hoort te oordelen (de tuchtrechter beoordeelt alleen of de accountant bij het opstellen van een rapport de beroeps- en gedragsregels heeft overtreden).

Verder onderstreept het college dat een accountant, die een rapport opstelt in opdracht van een advocaat of een procederende partij, de objectieve waarheidsvinding door de rechter niet mag belemmeren. De accountant heeft dat in dit geval wel gedaan door de ondernemer niet te horen en de deskundigen geen gelegenheid tot wederhoor te bieden. Dat de accountant zich ongepast heeft laten beïnvloeden is niet aangetoond. Maar bij het rapport in 2019 heeft hij de bedreigingen voor zijn objectiviteit niet onderkend en zijn objectiviteit niet gewaarborgd.

Het rapport uit 2017 was niet bedoeld voor een gerechtelijke procedure. De accountant heeft echter veel te lang – acht

maanden - gewacht om dit duidelijk te maken aan de rechtbank.

**) het College van Beroep voor het bedrijfsleven noemt de kantoor naam in de uitspraak.*

Deel dit artikel

f in  