

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met de nummers **14/2443, 14/2444, 14/2445, 14/2446 en 14/2447 Wtra AK** van **17 oktober 2016** van

de vennootschap naar buitenlands recht
X Inc.,
gevestigd te [staat], [land],
raadslieden: mr. N.W. Mulder en mr. J.C.J. Wouters,

K L A A G S T E R,

tegen

1) drs. Y1,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
raadsman: mr. J.W. van Rijswijk,

2) dr. Y2,
voorheen registeraccountant
werkzaam te [plaats],
raadslieden: mr. W.F. Hendriksen en mr. S.A.G. Hoogeveen,

3) Y3,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
raadsman: mr. J.W. van Rijswijk,

4) drs. Y4,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
raadsman: mr. J.W. van Rijswijk,

en

5) drs. Y5,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
raadsman: mr. J.W. van Rijswijk,

B E T R O K K E N E N.

1. Het verloop van de procedure

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

- het op 18 september 2014 ingekomen klaagschrift van diezelfde datum, met bijlagen;
- een op 24 november 2014 ingekomen aangepaste versie van het hiervoor bedoelde klaagschrift, met in de kantlijn van drie hoofdstukken korte omschrijvingen van de klachtonderdelen;
- het op 21 april 2015 ingekomen verweerschrift van diezelfde datum, met bijlagen, in de zaken tegen de betrokkenen 1), 3), 4) en 5);
- het op 21 april 2015 ingekomen verweerschrift van diezelfde datum, met bijlagen, in de zaak tegen betrokkene 2);
- de op 15 juni 2015 ingekomen brief van 11 juni 2015 van de raadsman van betrokkenen 1), 3), 4) en 5), met als bijlagen een vijftal nadere producties;
- de op 16 juni 2015 ingekomen brief van 15 juni 2015 van de raadsman van klaagster, met als bijlagen een achttal nadere producties.

1.2 De Accountantskamer heeft de onderhavige klachten behandeld ter openbare zitting van 26 juni 2015. Van die zitting is proces-verbaal opgemaakt. Op die zitting is de behandeling van de zaken aangehouden om de uitspraken van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) af te wachten in het hoger beroep tegen de uitspraak van de Accountantskamer in de zaak van klaagster tegen betrokkene 1) met nummer 12/915 Wtra AK en in het hoger beroep in de zaak met nummer 13/1008 Wtra AK.

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

- een op 11 februari 2016 ingekomen brief van gelijke datum van de raadsman van klaagster, met als bijlagen de uitspraken (genummerd AWB 13/307 en 13/313 en AWB 13/990) van het CBb, vergezeld van een uitlating van de raadsman van klaagster aangaande die uitspraken;
- de op 25 maart 2016 ingekomen "Reactie betrokkenen [accountantskantoor] naar aanleiding van de beslissing van het CBb d.d. 1 december 2015 (AWB 13/307 en AWB 13/313 W2)" van de raadsman van betrokkenen 1), 3), 4) en 5);

- de op 25 maart 2016 ingekomen “reactie op uitlating klager van 11 februari 2016” van de raadvrouw van betrokkene 2);
- een op 17 juni 2016 ingekomen brief van gelijke datum van de raadsman van klaagster, met als bijlagen een drietal nadere producties;
- een op 20 juni 2016 ingekomen brief van gelijke datum van de raadsman van betrokkenen 1), 3), 4) en 5), met als bijlagen een drietal nadere producties;
- een op 23 juni 2016 ingekomen brief van gelijke datum van de raadsman van klaagster, inhoudende een beperking van de klacht.

1.4 De Accountantskamer heeft de onderhavige klachtzaken nader behandeld ter openbare zitting van 1 juli 2016 waar zijn verschenen - aan de zijde van klaagster - haar raadsman/gemachtigde mr. J.C.J. Wouters, advocaat te Hilversum, en mr. L. Kroon, advocaat te Amsterdam, en - aan de zijde van betrokkenen - betrokkenen 1), 3), 4) en 5) in persoon, bijgestaan door mr. J.W. van Rijswijk, advocaat te Amsterdam, en betrokkene 2) in persoon, bijgestaan door mr. S.A.G. Hoogeveen, advocaat te Amsterdam.

1.5 Klaagster en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en/of toegelicht, alsmede doen antwoorden en/of geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

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

2.1 Klaagster houdt zich bezig met het (doen) ontwerpen en (doen) produceren van sport- en vrijetijdskleding en sport- en vrijetijdsschoenen. Zij brengt haar producten wereldwijd op de markt en is onder meer rechthebbende op de Europese en Benelux woord- en beeldmerken ‘[Merk]’, ‘[Merk1]’ en ‘[Merk2]’. Klaagster treedt op tegen handel in schoenen waarmee inbreuk wordt gemaakt op haar merkrechten en is in dat kader in civielrechtelijke procedures verwickeld met onder andere [B.V.1] (hierna te noemen: [B.V.1]) als leverancier van onder meer [Bedrijf1], [Bedrijf2] en [Bedrijf3].

2.2.1 Betrokkene 1) staat sinds 26 augustus 1999 als registeraccountant ingeschreven in het accountantsregister van het NIVRA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba). Hij is als openbaar accountant verbonden aan [accountantskantoor] te [plaats].

2.2.2 Betrokkene 2) stond van 11 januari 1984 tot en met 31 december 2014 als registeraccountant ingeschreven in het accountantsregister van het NIVRA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba). Hij heeft thans een vennootschap te [plaats] die zich bezighoudt met dienstverlening op het gebied van schadeonderzoek, financial investigation en arbitrage.

2.2.3 Betrokkene 3) staat sinds 16 mei 2007 als registeraccountant ingeschreven in het accountantsregister van het NIVRA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba). Zij is als openbaar accountant verbonden aan [accountantskantoor] te [plaats].

2.2.4 Betrokkene 4) staat sinds 19 januari 1994 als registeraccountant ingeschreven in het accountantsregister van het NIVRA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba). Hij is als openbaar accountant verbonden aan [accountantskantoor] te [plaats]. Hij is tevens (middellijk) bestuurder van [accountantskantoor].

2.2.5 Betrokkene 5) staat sinds 26 augustus 1998 als registeraccountant ingeschreven in het accountantsregister van het NIVRA (vanaf 1 januari 2013 het register van de Nba). Hij is als openbaar accountant verbonden aan [accountantskantoor] te [plaats]. Hij is tevens (middellijk) bestuurder van [accountantskantoor].

2.3 In opdracht van onder andere [B.V.1] heeft betrokkene 1) de herkomst en de leveranties van door [B.V.1] verhandelde [Merk] schoenen onderzocht over de periode van 1 januari 2008 tot en met 10 april 2009. Dat heeft geresulteerd in een aantal in brieven vervatte accountantsmededelingen en in een rapport van 3 augustus 2009 getiteld 'Rapport van feitelijke bevindingen herkomst [Merk]-schoenen'. Dit rapport is ingebracht in enkele van de door klaagster aanhangig gemaakte civiele procedures in Nederland en België, betreffende inbreuk op haar merkrechten. In het rapport van 3 augustus 2009 staat vermeld:

“De werkzaamheden zijn uitgevoerd met als doel aan te kunnen tonen dat uitsluitend inkopen en verkopen hebben plaatsgevonden van originele merkgoederen ([Merk]) en dat het gaat om goederen die afkomstig zijn van leveranciers die gevestigd zijn in de Europese economische ruimte.” (...). “Wij hebben onze werkzaamheden verricht in overeenstemming met de voor accountants geldende wet- en regelgeving, waaronder COS 4400, “Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie” en de regelgeving zoals opgenomen in de Verordening gedragscode voor Accountants (VGC).” (...). “Aangezien wij slechts verslag doen van feitelijke bevindingen uit hoofde van de overeengekomen werkzaamheden betekent dit dat geen accountantscontrole is toegepast als bedoeld in art. 2:393 BW en dat evenmin een beoordelingsopdracht is uitgevoerd. Dit houdt in dat aan onze rapportage, voor zover niet expliciet is vermeld, geen zekerheid kan worden ontleend omtrent de getrouwheid van het in deze rapportage opgenomen cijfermateriaal en toelichtingen daarop.”

In het kader van de beschrijving van de feitelijke bevindingen staat in het rapport - onder meer - vermeld:

“4. Wij hebben vastgesteld dat door [B.V.1] (...) verkochte schoenen: a. afkomstig zijn van officiële distributeurs van [Merk], gevestigd binnen de Europese Unie of een tot haar groepsstructuur behorende onderneming, waaronder [Sport B.V.1] en [distributeur1] (distributeur van [Merk] in [land]). Dat het [Merk] distributeurs of een tot haar groepsstructuur behorende onderneming betreft is niet alleen af te leiden uit de aan ons ter beschikking gestelde reeksen van inkoop- en verkoopfacturen en vrachtbrieven/cmr's, maar wordt ook bevestigd door overige informatie die aan ons ter beschikking is gesteld, al dan niet op grond van eigen onderzoek. Deze informatie bevestigt dat de betreffende schoenen in de Europese economische ruimte in het verkeer zijn gebracht door ondernemingen die door de merkhouder als officiële [Merk] distributeur zijn aangemerkt; b. dan wel rechtstreeks afkomstig zijn van [Merk] Netherlands B.V. (...). 7. Wij hebben mede op basis van administratief onderzoek ter plaatse bij de betreffende [land] (Europese) leverancier van [B.V.1] en/of [Sport B.V.2] door middel van een totaalopzet van de geld- en goederenbeweging en aan de hand van artikelcodes (aantallen-item code-kleur) vastgesteld dat de geleverde schoenen afkomstig zijn van Europese [Merk] distributeurs. Dit betreft leveringen aan [B.V.1] (...) van 118.976 paar [Merk] schoenen. Wij verwijzen voor de totaalopzet van de leveringen naar de bijlage. Tijdens ons onderzoek hebben wij inzage gehad van alle daaraan ten grondslag liggende documenten van de leverancier van in de aanhef opgenomen ondernemingen, inclusief betalingen, vrachtbrieven/cmr's en bij haar in de administratie opgenomen inkoop- en verkoopfacturen. Tevens heeft deze leverancier ons hieromtrent door een notaris opgestelde beëdigde verklaringen (affidavits) ter beschikking gesteld.”

2.4 Betrokkene 2) heeft voor zover hier van belang in een brief van 5 augustus 2009 aan de advocaat van [B.V.1] als zijn bevindingen vermeld:

“Naar mijn mening is de rapportage van [accountantskantoor] d.d. 3 augustus 2009 gebaseerd op een op deugdelijke wijze uitgevoerd onderzoek. De daarbij gekozen uitgangspunten en gehanteerde onderzoeksmethode zijn gebruikelijk voor een zaak als de onderhavige. Anders gezegd: ze voldoen aan de in casu geldende richtlijnen voor de uitvoering van dergelijk accountantsonderzoek en de daarvoor geldende normen (ook wel aangeduid als ‘best practice’). (...)”

2.5 Op 24 september 2010 heeft klagster conservatoir bewijsbeslag doen leggen op de administratie van de logistiek dienstverlener [A] International Forwarders B.V. (hierna: [A]), gevestigd te [plaats]. Bij vonnis van 31 december 2010 heeft de rechtbank te [plaats] [A] veroordeeld om te gedogen dat een door klagster aan te wijzen en te instrueren onafhankelijk forensisch accountant inzage krijgt in de in beslag genomen administratie van [A]. Op 30 maart 2011 heeft klagster aan IFC Forensics (hierna: IFC) opdracht

gegeven om op basis van de in het hiervoor bedoelde vonnis toegestane inzage onderzoek te verrichten in de digitale administratie van [A], welke opdracht door mr. J.D.M.J. den Boer RA namens IFC is aanvaard. Deze opdracht heeft geresulteerd in tussenrapportages van (onder meer) 26 september 2011 en van 20 oktober 2011 en een (eind)rapport van 14 februari 2013. Voorwerp van onderzoek door IFC waren onder meer zendingen betreffende (namaak) [Merk] schoenen, die bij [B.V.1] terecht gekomen waren. Klaagster heeft de rapportages van IFC gebruikt in civiele procedures betreffende inbreuk op haar merkrechten tegen onder andere [B.V.1].

2.6 Op 4 juni 2012 heeft betrokkene 1) samen met betrokkene 2) op verzoek van onder andere [B.V.1] een aanvullende rapportage uitgebracht, waarin de eerder door betrokkene 1) gedane accountantsmededelingen en het rapport van 3 augustus 2009 nader worden toegelicht en aangevuld alsmede wordt gereageerd op bevindingen in onderscheiden rapportages van IFC. Betrokkenen 1) en 2) hebben in deze rapportage onder meer vermeld:

“Wij hebben onze opdracht uitgevoerd in overeenstemming met Praktijkhandleiding (*de Accountantskamer begrijpt: Praktijkhandreiking*) 1111 inzake overige opdrachten. De hierna beschreven verrichte werkzaamheden zijn niet in het kader van een assurance-opdracht uitgevoerd. Derhalve wordt geen zekerheid verstrekt omtrent de getrouwheid van de informatie als bedoeld in de wet met betrekking tot de jaarrekeningcontrole (art.2:393 BW).”

2.7 In een brief van 25 januari 2013 van betrokkene 1) aan mr. [B] van [advocatenkantoor] (de advocaat van [Bedrijf2] in een door klaagster tegen [Bedrijf2] aangespannen procedure) is een geanonimiseerd rapport opgenomen over de herkomst van door (onder andere) [B.V.1] in de periode van januari tot en met april 2009 aan [Bedrijf2] geleverde partijen [Merk] schoenen, zulks ingevolge een aan betrokkene 1) daartoe per brief van 14 januari 2013 door mr. [B] gegeven opdracht. Dit rapport is bij akte van 13 februari 2013 door [Bedrijf2] ingebracht in de procedure tussen klaagster en [Bedrijf2]. In de brief van 14 januari 2013 wordt gememoreerd dat betrokkene 1) op 4 juni 2012 heeft gerapporteerd over de herkomst van enkele partijen [Merk] schoenen geleverd door [B.V.1] aan onder meer maar niet uitsluitend [Bedrijf2] over de periode 2008 en 2009, waarna betrokkene 1) wordt verzocht om op basis van “de eerder uitgevoerde onderzoeken en door u gehanteerde rapporteringsstandaarden, (...) separaat te rapporteren over de herkomst van de in 2009 aan [Bedrijf2] geleverde partijen.” In het hoofd van genoemde brief van 25 januari 2013 van betrokkene 1) aan mr. [B] staat - onder meer - vermeld dat deze is behandeld door betrokkene 3). Aan deze brief wordt hier ontleend:

Geachte heer [B],

Ingevolge uw opdracht d.d. 14 Januari 2013 (zie bijlage I) hebben wij een aantal specifieke werkzaamheden verricht met betrekking tot de geleverde [Merk] schoenen van [B.V.1] ([B.V.1]) en [Sport B.V.2] (Sport B.V.2) aan [Bedrijf2] Warenhuizen B.V., [adres], [plaats]. De werkzaamheden zijn uitgevoerd met als doel aan te kunnen tonen dat inkopen en verkopen hebben plaatsgevonden van merkgoederen ([Merk]) en dat het gaat om goederen die afkomstig zijn van leveranciers die gevestigd zijn in de Europese economische ruimte (EER). Deze rapportage bevat de uitkomsten van deze werkzaamheden.

Aard en reikwijdte van de verrichte werkzaamheden

Wij hebben onze opdracht uitgevoerd in overeenstemming met Praktijkhandleiding (*de Accountantskamer begrijpt*: Praktijkhandleiding) 1111 inzake overige opdrachten. De hierna beschreven verrichte werkzaamheden zijn niet in het kader van een assurance-opdracht uitgevoerd. (...)

Beschrijving uitgevoerde specifieke werkzaamheden

Wij zijn nagegaan dat de aan [Bedrijf2] Warenhuizen B.V. ([Bedrijf2]) geleverde [Merk] schoenen door [B.V.1] en [Sport B.V.2] afkomstig zijn uit inkopen bij Europese leveranciers, welke de schoenen bij Europese (EER) distributeurs van [Merk] hebben ingekocht. (...)

3. Wij hebben hieronder per aan [Bedrijf2] gezonden factuur aangegeven uit welke partij (of in een enkel geval, partijen) [Merk]schoenen de aan [Bedrijf2] gefactureerde schoenen afkomstig zijn en hoe daarvan door ons is vastgesteld dat die schoenen door of namens [Merk] in het verkeer van de EER zijn gebracht. (...)

2.8 Klaagster heeft op 16 mei 2012 een klaagschrift tegen betrokkene 1) ingediend, onder meer inhoudende een reeks van klachten over het rapport van betrokkene 1) van 3 augustus 2009. De Accountantskamer heeft deze klacht behandeld ter zitting van 24 september 2012 en daarop op 19 maart 2013 een beslissing gegeven, waartegen door zowel klagster als betrokkene 1) hoger beroep is ingesteld. Het CBb heeft op dit hoger beroep beslist bij uitspraak van 1 december 2015, waarin het CBb, voor zover hier van belang, het oordeel van de Accountantskamer dat betrokkene 1) niet over een deugdelijke grondslag beschikte voor zijn rapport van 3 augustus 2009 heeft onderschreven.

2.9 Betrokkene 4) heeft ter zitting van de Accountantskamer van 16 september 2013, bij gelegenheid van de mondelinge behandeling van een klacht van (onder andere) [accountantskantoor] tegen eerder genoemde mr. J.D.M.J. den Boer RA, namens haar verklaringen afgelegd.

3. De klacht

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

3.2 Ten grondslag aan de door klagster ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit (de

aangepaste versie van) het klaagschrift, de brief van 23 juni 2016 van de raadsman van klagster (waarin de klacht tegen betrokkenen 1) en 2) wordt beperkt) en de namens klagster ter zitting gegeven toelichting, de volgende verwijten.

De verwijten aan betrokkenen 1) en 2)

- a) Het onderzoek van het bij brief van 5 augustus 2009 door betrokkene 2) gevalideerde rapport van betrokkene 1) van 3 augustus 2009 is principieel ondeugdelijk geweest. (4.8 klaagschrift). Daaraan is het volgende ten grondslag gelegd.
1. Betrokkenen 1) en 2) hadden geen enkele informatie hadden over fysieke leveringen van ingekochte [Merk] schoenen. Zij konden niet vaststellen dat de blijkens de goederen- en geldstroom geleverde schoenen ook daadwerkelijk zien op de fysiek geleverde schoenen. Ze zijn niet aanwezig geweest bij de transporten, magazijnontvangsten en -uitgiften (4.2 klaagschrift).
 2. Betrokkene 1) heeft slechts de administratie van [B.V.1] geraadpleegd en hij kan niets over fysieke leveringen zeggen. Hij heeft slechts een redelijke mate van zekerheid bereikt dat [B.V.1] de schoenen aan [Bedrijf1] heeft geleverd, maar [Bedrijf1] kan de schoenen ook van anderen hebben gekocht. Volgens de getuigenverklaring van betrokkene 1), die hij heeft afgelegd op 25 april 2013 in het kader van een procedure tussen (onder andere) [Merk] en [Bedrijf1], is het mogelijk dat de geleverde partijen in de voorschakels van [B.V.1] op enig moment zijn samengevoegd en in een andere samenstelling bij [B.V.1] terecht zijn gekomen (4.3 klaagschrift).
 3. Alleen onderzoek van alle fysieke leveringen die begrepen zijn in de brief van 3 augustus 2009 had een deugdelijke grondslag kunnen opleveren (4.5 klaagschrift).
 4. Betrokkene 2) had zich daarom van de validering in de brief van 5 augustus 2009 moeten onthouden en betrokkenen 1) en 2) hadden daarom het rapport van 3 augustus 2009 en de brief van 5 augustus 2009 moeten terugnemen en hun rapport van 4 juni 2012 niet mogen uitbrengen.
 5. Betrokkenen hebben in de rapporten van 3 augustus 2009 en 4 juni 2012 en betrokkene 1) heeft ter zitting van de Accountantskamer van 24 september 2012 een onjuist gebruik gemaakt van affidavits van 12 maart 2009 en 24 maart 2009;
 6. Betrokkene 1) heeft in het verweerschrift ten onrechte gesteld dat de IFC-

rapportages waarop klaagster doelt, zijn ingetrokken.

b) De brief van 25 januari 2013 van betrokkene 1) aan mr. [B] (hierna ook: het rapport van 25 januari 2013) is ondeugdelijk want:

- bij het onderzoek zijn de eisen die voortvloeien uit de Praktijkhandreiking 1111 en de Praktijkhandreiking persoonsgerichte onderzoeken niet in acht genomen (8.3 klaagschrift);
- in die brief is sprake van zelftoetsing (8.4 t/m 8.10 klaagschrift);
- er kleven diverse gebreken aan het aan die brief ten grondslag liggende onderzoek (8.11 t/m 8.15 klaagschrift) waardoor het geen deugdelijke grondslag oplevert voor de bevindingen die in die brief worden weergegeven;
- de brief heeft een onprofessionele inhoud (8.16 klaagschrift);
- de bezwaren die kleven aan het rapport van 3 augustus 2009 en het rapport van 4 juni 2012 gelden ook voor een levering die onderwerp is van het rapport van 25 januari 2013;
- betrokkene had ondersteunende documentatie met betrekking tot die levering bij het rapport van 25 januari 2013 moeten voegen.

De verwijten aan betrokkene 3)

Betrokkene 3) is medeverantwoordelijk voor de (inhoud van de) brief van 25 januari 2013 van betrokkene 1) aan mr. [B], in hoofde waarvan staat vermeld: “Beh.door mw [Y3] RA” en aldus voor de hiervoor bij b) gestelde gebreken aan die brief.

De verwijten aan betrokkenen 4) en 5)

Betrokkenen 4) en 5) zijn als bestuurders/beleidsbepalers van [accountantskantoor] tuchtrechtelijk verantwoordelijk voor de reactie van [accountantskantoor] op het concept van de tegen betrokkene 1) gerichte klacht bedoeld in r.o. 2.8, voor de opstelling van betrokkene 1) bij de behandeling van deze klacht, voor het rapport van 4 juni 2012 en voor de weigering van betrokkene 1) om het rapport van 3 augustus 2009 terug te nemen.

Betrokkene 4) is bovendien in verklaringen, die hij als vertegenwoordiger van klager

[accountantskantoor] in de klachtzaak tegen mr. J.D.M.J. den Boer RA ter zitting van de Accountantskamer van 16 september 2013 heeft afgelegd, de waarheid geweld aangedaan en/of daardoor ondeskundig, onzorgvuldig en onprofessioneel gehandeld.

4. De gronden van de beslissing

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

4.1 Op grond van artikel 33 Wet op de Registeraccountants (oud, hierna: Wet RA), en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de (register)accountant bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, voor zover dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) (hierna: VGC) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1 en, voor zover dit plaats had ná 4 januari 2014, aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (hierna: VGBA).

Ontvankelijkheid

4.3.1 Betrokkene 1) en betrokkene 2) hebben doen aanvoeren dat klaagster in de tegen hen gerichte klachtonderdelen omschreven onder 3.2 a) 1. tot en met 5. en onder 3.2. b) niet-ontvankelijk moet worden verklaard. Daartoe is - onder meer - gesteld:

- dat ook nu - na de beperking van de onderhavige klacht - nog onduidelijkheid heerst nu klaagster niet duidelijk heeft gemaakt om welke vaktechnische verwijten het haar nu eigenlijk te doen is;
- dat zonder - ontbrekende - toelichting onbegrijpelijk is waarom klaagster pas nu is

gekomen tot beperking van de onderhavige klacht en dat deze handelwijze illustreert dat klaagster er een onzindelijke en ongepaste wijze van procesvoering op nahoudt, reeds omdat haar niet kan zijn ontgaan wat - en waarover - het CBb in zijn uitspraak van 1 december 2015 in de eerdere klachtzaak van klaagster tegen betrokkene 1) in hoger beroep heeft geoordeeld;

- dat over verreweg het grootste deel van hetgeen klaagster in de onderhavige klacht aan de orde heeft gesteld reeds in twee instanties is geoordeeld en dat de onderhavige klacht dus per definitie niets kan bijdragen aan de doelstelling van de tuchtrechtspraak, omdat het niet tot de doelstellingen van de tuchtrechtspraak behoort om te kunnen blijven klagen over onderwerpen waarover al is geoordeeld door de tuchtrechter of waarover al geoordeeld had kunnen zijn (plicht tot concentratie van klachten).

4.3.2 De raadvrouw van betrokkene 2) heeft bovendien aangevoerd dat de driejaarstermijn als bedoeld in artikel 22 lid 1 Wtra is verstreken wat betreft de klacht over de (hiervoor bij 2.6. vermelde) brief van betrokkene 2) van 5 augustus 2009. Op het moment van indienen van deze klacht was klaagster, althans haar gemachtigde, al ruim drie jaren op de hoogte van het vermeende handelen of nalaten van betrokkene 2) te dezen, aangezien klaagster al in 2009, 2010 en begin 2011 ook kritiek heeft geuit op het door betrokkene 2) “gevalideerde” rapport van 3 augustus 2009 van betrokkene 1), aldus de raadvrouw.

4.3.3 Namens klaagster is met betrekking tegen deze weren onder meer naar voren gebracht:

- dat in de eerdere klachtzaak niet is geklaagd over het specifieke gebruik van de affidavits bedoeld in klachtonderdeel 3.2 a) onder 5. en dat in deze zaak niet wordt geklaagd over het feit dat betrokkene 1) niet de gehele invoerroute van de schoenen naar [B.V.1] heeft onderzocht;
- dat het rapport van 4 juni 2012 een zelfstandig werkproduct van betrokkene 1) en betrokkene 2) is dat afzonderlijk tuchtrechtelijk beoordeeld dient te worden, los van de verantwoordelijkheid voor het rapport van 3 augustus 2009 respectievelijk de brief van 5 augustus 2009;
- dat de driejaarstermijn eerst is gaan lopen naar aanleiding van de IFC-rapportages van 26 september 2011 en 20 oktober 2011 en dat deze ten tijde van het indienen van het

klaagschrift in de onderhavige zaak (op 18 september 2014) nog niet was verstreken.

4.3.4 De Accountantskamer overweegt dat het beginsel van ne bis in idem (dat voortvloeit uit de eisen van een behoorlijke tuchtprocedure) meebrengt dat handelen waarover reeds eerder is geklaagd en waarover met inachtneming van tuchtrechtelijke normen een eindbeslissing is gegeven, niet andermaal het voorwerp kan zijn van een beoordeling door die tuchtrechter. Bij de hantering van dit beginsel gaat het met name om de feitelijke toedracht van het handelen waarover geklaagd wordt. Volgens vaste jurisprudentie van de Accountantskamer is het niet verenigbaar met de eisen van een behoorlijke tuchtprocedure dat een klager een klacht tegen een accountant die haar grondslag vindt in een bepaald feitencomplex bij de tuchtrechter indient, terwijl dit feitencomplex reeds ten tijde van een eerdere klacht bij de klager bekend was of redelijkerwijs had kunnen zijn. Voorts brengen de eisen van een goede tuchtprocedures met zich dat een klager zoveel mogelijk zijn klachten tegen een accountant tegelijk in één tuchtprocedure aanhangig maakt, hetwelk te meer geldt indien alle klachten hun grondslag vinden in hetzelfde feitencomplex.

4.4.1 Voor de beoordeling van de ontvankelijkheid van de klacht tegen betrokkene 1) voor zover die betrekking heeft op diens rapporten van 3 augustus 2009 en 4 juni 2012, is van belang om vast te stellen dat tot het feitelijk handelen waarover reeds in twee instanties (en daarmee onherroepelijk) door de tuchtrechter is beslist, niet alleen het rapport van 3 augustus 2009, maar ook het rapport van 4 juni 2012 behoort. Dit laatste rapport wordt immers uitdrukkelijk vermeld in r.o. 1.3 van de uitspraak van het CBb van 1 december 2015 en daarvan wordt in r.o. 1.4 expliciet vermeld dat het overeenstemt met de in het rapport van 3 augustus 2009 neergelegde bevindingen en conclusies dan wel dat het rapport van 4 juni 2012 die bevindingen en conclusies aanvult. Daaruit volgt, anders dan klaagster meent, dat ook over de inhoud van dat laatste rapport door de tuchtrechter is geoordeeld. Ten tweede is van belang dat de beslissing van het CBb op de eerdere klacht tegen betrokkene 1) inhoudt (zoals valt te lezen in r.o. 5.4 van de uitspraak van 1 december 2015) dat de bevindingen van het door betrokkene 1) verrichte onderzoek niet toereikend zijn om daaraan de conclusie te verbinden dat de schoenen door een officiële distributeur van [Merk] schoenen op de Europese markt zijn gebracht. Voor het trekken van die conclusie was nader onderzoek naar de herkomst van de schoenen noodzakelijk, aldus het

CBb. In het verlengde daarvan heeft het CBb geoordeeld dat betrokkene 1) niet over een deugdelijke grondslag beschikte voor zijn rapport van 3 augustus 2009. De Accountantskamer stelt vast dat alle tegen het rapport van 3 augustus 2009 gerichte klachtonderdelen zoals omschreven onder 3.2 a) 1. tot en met 5. in wezen, zij het in andere bewoordingen dan die gehanteerd in de eerdere klacht van 16 mei 2012, het verwijt inhouden dat het rapport van 3 augustus 2009 een deugdelijke grondslag ontbeert (toegespitst op ofwel alle onderzochte partijen schoenen ofwel op specifieke partijen). De in deze zaak geuite bezwaren tegen de rapportage van 4 juni 2012 zijn grotendeels terug te voeren op, dan wel volgen uit, de eerdere bezwaren tegen het rapport van 3 augustus 2009 en hebben daarom ook betrekking op een feitencomplex waarover door de tuchtrechter al een eindbeslissing is gegeven. Voor zover het rapport van 4 juni 2012 het rapport van 3 augustus 2009 aanvult, hadden alle klachten tegen die aanvullingen bij de Accountantskamer aan de orde kunnen worden gesteld in het kader van de eerdere tuchtprocedure. Gezien het vorenstaande is de klacht tegen betrokkene 1) voor zover deze ziet op de rapporten van 3 augustus 2009 en 4 juni 2012, niet-ontvankelijk.

4.4.2 Als het klachtonderdeel omschreven onder 3.2 a) 6. (betrokkene 1 heeft in het verweerschrift ten onrechte gesteld dat de IFC-rapportages waarop klaagster het oog heeft, zijn ingetrokken) al bedoeld is als een zelfstandig klachtonderdeel en niet als een (ter zitting van 26 juni 2015 gegeven) reactie op een verweer van betrokkene 1), dan geldt dat het zodanig samenhangt met de klachtonderdelen omschreven onder 3.2 a) 1. tot en met 5. dat daaraan geen zelfstandige betekenis toegekend kan worden. Om die reden moet de klacht ook voor zover deze ziet op die stelling niet-ontvankelijk worden verklaard.

4.4.3 Indien en voor zover de klacht tegen betrokkene 1) tevens inhoudt dat hij het rapport van 3 augustus 2009 had moeten terugnemen, overweegt de Accountantskamer dat “terugnemen” weliswaar een begrip is uit de accountantscontrole - waarvan hier geen sprake is - maar dat een uitdrukkelijke intrekking van genoemde rapportage niet nodig was. Het feit dat door de Accountantskamer is geoordeeld dat - kort gezegd - het rapport van 3 augustus 2009 deugdelijke grondslag mist, welk oordeel door het CBb in hoger beroep is bevestigd, brengt, behoudens bijzondere omstandigheden waarvan in deze klachtprocedure niet is gebleken, niet mee dat een klager andermaal de mogelijkheid heeft te klagen dat betrokkene zijn fouten nog niet heeft hersteld door het rapport bij te stellen of

terug te trekken en diegenen die in het bezit en/of op de hoogte zijn van (de inhoud van) het rapport van de bijstelling of het terugtrekken op de hoogte te stellen. Overigens en ten overvloede: de Accountantskamer heeft geconstateerd dat de raadsman van betrokkene 1), naar aanleiding van eerdergenoemde uitspraak van het CBb van 1 december 2015, de gebruikers van het rapport van 3 augustus 2009 namens [accountanskantoor] heeft verzocht deze niet meer te gebruiken en hiervan kennis te geven in procedures waarin deze mogelijk een rol speelt.

4.4.4 Het rapport van 25 januari 2013 ziet op de door [B.V.1] aan [Bedrijf2] geleverde schoenen. Daaronder zijn tevens begrepen de schoenen die onderwerp van onderzoek waren in het rapport van het rapport van 3 augustus 2009. Vanwege deze feitelijke samenhang wordt betrokkene 1) thans het verwijt van zelftoetsing gemaakt. Een aantal andere klachtonderdelen gericht tegen betrokkene 1) die op het rapport van 25 januari 2013 zien, komen neer op het verwijt dat betrokkene 1) niet tot de bevindingen neergelegd in het rapport van 25 januari 2013 kon komen, nu het rapport van 3 augustus 2009 een deugdelijke grondslag ontbeert en het onderzoek dat ten grondslag ligt aan het rapport van 25 januari 2013 beperkter is geweest dan het onderzoek dat heeft geleid tot het rapport van 3 augustus 2009. Daarnaast wordt verwezen naar alle bezwaren die eerder in (de aangepaste versie van) het klaagschrift zijn geformuleerd tegen het rapport van 3 augustus 2009 en het rapport van 4 juni 2012 en wordt nog een verwijt toegevoegd dat alleen slaat op het rapport van 25 januari 2013. Hoewel al het handelen waarover thans wordt geklaagd in nauw verband staat met de feitelijke grondslag van de rapporten van 3 augustus 2009 en 4 juni 2012 kan niet worden geoordeeld dat het om hetzelfde of te vereenzelvigen feitelijk handelen gaat. Immers aan het rapport van 25 januari 2013 liggen aanvullende werkzaamheden ten grondslag (zo wordt verwezen naar een assurancerapport van Deloitte van 15 november 2012), die bovendien alleen zijn gericht op leveringen aan [Bedrijf2] en ook is over dat handelen niet onherroepelijk door de tuchtrechter een eindbeslissing gegeven. Daaruit volgt dat de klacht tegen betrokkene 1) in zoverre ontvankelijk is.

4.4.5 De klacht tegen betrokkene 2) moet, voor zover deze ziet op de mededeling van betrokkene 2) in de brief van 5 augustus 2009, niet-ontvankelijk worden verklaard. Klaagster moet immers, gelet op dat wat namens betrokkene dienaangaande is gesteld en door klaagster niet dan wel onvoldoende is betwist, redelijkerwijs worden geacht van die

mededeling en haar (tuchtrechtelijke) bezwaren daartegen meer dan drie jaren voor het indienen van de onderhavige klacht op de hoogte te zijn geweest.

4.5 Bij de beoordeling van de ontvankelijke onderdelen van de klachten stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagster 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.6 Tegen de verwijten gericht tegen betrokkene 1) die zien op het rapport van 25 januari 2013 is enkel op onderdelen verweer gevoerd. Die verweren nemen niet weg dat de bevindingen van het onderzoek dat aan het rapport van 25 januari 2013 ten grondslag ligt, niet toereikend zijn voor de in dat rapport getrokken conclusie dat de onderzochte schoenen door of namens [Merk] in het verkeer van de EER zijn gebracht. In zoverre is de klacht tegen betrokkene 1) dan ook gegrond. Aan de overige in 4.4.4 weergegeven verwijten komt gezien dit oordeel geen zelfstandige betekenis toe, zodat deze hier onbesproken kunnen blijven.

4.7.1 Voor zover de klacht tegen betrokkene 2) ziet op het rapport van 4 juni 2012, heeft het volgende te gelden.

4.7.2 Het meergenoemde rapport van 3 augustus 2009 is alleen door betrokkene 1) ondertekend. De Accountantskamer heeft geoordeeld dat geen sprake was van een deugdelijke grondslag voor de conclusies aangaande de herkomst van de schoenen van [B.V.1] in dat rapport: *“De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene, blijkens deze toelichting, niet de gehele invoerroute van de schoenen naar [B.V.1] heeft onderzocht.”* (uitspraak 19 maart 2013, par. 4.6.7). Het CBB heeft deze uitspraak in zoverre bevestigd: *“Voor het trekken van die conclusie was, zoals de accountantskamer terecht heeft geoordeeld, nader onderzoek naar de herkomst van de schoenen noodzakelijk. [Y1] had zich dan zelf bij de bron, te weten die officiële distributeur van [Merk] schoenen, in dit geval [distributeur1] in [land], ervan dienen te vergewissen dat de schoenen inderdaad via dat bedrijf in het Europese verkeer waren gebracht.”* (uitspraak 1 december 2015 r.o. 5.4).

4.7.3 Voor het rapport van 4 juni 2012 (“Aanvullende rapportage inzake [Merk] procedures”) is zowel betrokkene 1) als betrokkene 2) verantwoordelijk. Immers, in de door hen beiden ondertekende begeleidende brief bij dat rapport (prod. 4 van [Merk]) wordt gesproken over “onze rapportage”. In paragraaf 1.5 staat vermeld dat meergenoemd rapport van 3 augustus 2009 is “gevalideerd” door het advocatenkantoor Nauta Dutilh door middel van haar “rapportage” (bedoeld zal zijn: de brief van betrokkene 2)) van 5 augustus 2009. In hoofdstuk 3 van het rapport van 4 juni 2012 is nader gespecificeerd wat is betrokken in het onderzoek dat heeft geleid tot het rapport van 3 augustus 2009 en in 3.1 (blz. 7) wordt de conclusie van dit laatste rapport (in iets andere bewoordingen) herhaald, namelijk dat de genoemde aantallen schoenen “uiteindelijk afkomstig zijn van officiële Europese [Merk] distributeurs of een partij die anderszins handelde met instemming van of namens [Merk] (...)”. Daarmee onderschrijft betrokkene 2) de conclusie uit het rapport van betrokkene 1) van 3 augustus 2009, welke conclusie, gelet op de uitspraken van de Accountantskamer en het CBb, een deugdelijke grondslag ontbeert. Hieraan kan niet afdoen dat in (paragraaf 3.3 van) deze aanvullende rapportage is opgenomen dat geen fysieke controle op ontvangen en/of geleverde schoenen heeft plaatsgevonden. Het ging er immers om dat bij de reconstructie van de goederenbeweging geen/onvoldoende onderzoek heeft plaatsgevonden naar de herkomst van de schoenen.

4.7.4 Nu betrokkene 2) aldus in strijd met het fundamentele beginsel ‘deskundigheid en zorgvuldigheid’ als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC in het rapport van 4 juni 2012 (alsnog) medeverantwoordelijkheid heeft genomen voor de - een deugdelijke grondslag ontberende - conclusie in het rapport van 3 augustus 2009 van betrokkene 1), moet de klacht tegen hem in zoverre gegrond worden verklaard.

4.8 Met betrekking tot de klacht tegen betrokkene 3), inhoudende dat zij medeverantwoordelijk is voor de (inhoud van het) rapport van 25 januari 2013 van betrokkene 1) en aldus voor de hiervoor bij 3.2 b) gestelde gebreken aan dat rapport, overweegt de Accountantskamer dat betrokkene 1) ter zitting heeft verklaard dat de vermelding “*Beh.door mw [Y3] RA*” in dit geval slechts betekende dat betrokkene 3) voor die brief bouwstenen heeft aangedragen, die hij ook nog eens wezenlijk heeft veranderd. Deze verklaring van betrokkene 1) is van de zijde van klaagster niet dan wel onvoldoende

betwist. Onder deze - aldus aannemelijk geworden - omstandigheden is de Accountantskamer van oordeel dat betrokkene 3) niet tuchtrechtelijk verantwoordelijk kan worden gehouden voor de (inhoud van het) rapport van 25 januari 2013 van betrokkene 1) en/of voor de hiervoor bij 3.2 b) gestelde gebreken aan dat rapport. De klacht tegen betrokkene 3) moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.9 De klacht tegen betrokkenen 4) en 5) ziet op handelen in hun hoedanigheid van bestuurders/beleidsbepalers van [accountantskantoor] Voor zover klaagster zich beklaagt over het in deze zaak aan betrokkene 1) verweten handelen en/of nalaten, is onbetwist dat de bij [accountantskantoor] als registeraccountant werkzame betrokkene 1) daarvoor zelfstandig verantwoordelijk was en is. Niet gebleken is dat betrokkenen 4) en 5) enige feitelijke bemoeienis hebben gehad met dat handelen en/of nalaten. Hun hoedanigheid van bestuurders/beleidsbepalers van [accountantskantoor] noch hun reactie namens [accountantskantoor] op het concept van de tegen betrokkene 1) gerichte klacht bedoeld in r.o. 2.8, inhoudend dat die klacht geen doel treft, levert voldoende grond op om hen tuchtrechtelijk verantwoordelijk te kunnen houden voor het handelen van betrokkene 1) waarom het klaagster bij deze klachten gaat. Reeds hierom moet deze klacht tegen betrokkenen 4) en 5) ongegrond worden verklaard.

4.10.1 Ter onderbouwing van de klacht tegen betrokkene 4, inhoudende dat hij in verklaringen, die hij als vertegenwoordiger van klager [accountantskantoor] in de klachtzaak tegen mr. J.D.M.J. den Boer RA ter zitting van de Accountantskamer van 16 september 2013 heeft afgelegd, de waarheid geweld heeft aangedaan en/of daardoor ondeskundig, onzorgvuldig en onprofessioneel is geweest, is namens klaagster aangevoerd dat betrokkene 4) in die verklaring:

- een onware, althans niet falsifieerbare uitspraak heeft gedaan (10.11 en 10.12 klaagschrift);
- tegen het onderzoek van IFC bezwaren heeft geuit die ondeskundig, onzorgvuldig en onprofessioneel zijn (10.13, 10.14 en 10.15 klaagschrift);
- een uitlating over IFC rapporten heeft gedaan die ondeskundig, onzorgvuldig en onprofessioneel is (10.16 en 10.17 klaagschrift);
- een bewering heeft gedaan over “een sluitende goederenbeweging” en over de echtheid van de schoenen, die ondeskundig, onzorgvuldig en onprofessioneel is

(10.18 t/m 10.21 klaagschrift).

4.10.2 Namens betrokkene 4) is tegen dit klachtonderdeel ingebracht dat niet valt in te zien dat en waarom hij ter zitting van de Accountantskamer van 16 september 2013 klachtwaardig gehandeld zou hebben. De desbetreffende klacht was ten tijde van het uitbrengen van het verweerschrift in de onderhavige zaak nog onderwerp van een procedure in hoger beroep en het gaat dan niet aan te klagen over stellingen, ingenomen in een andere procedure (waarbij klaagster geen partij is en) waarin nog niet tot een eindoordeel is gekomen. Aangenomen mag worden dat alle in die (door klaagster bedoelde) procedure over en weer ingenomen stellingen in die procedure zullen worden behandeld.

4.10.3 Volgens vaste jurisprudentie van de Accountantskamer kan het door een accountant in zijn zakelijke betrekkingen – al dan niet in rechte – innemen van een civielrechtelijk standpunt, behoudens bijzondere omstandigheden, in het kader van de door hem in acht te nemen fundamentele beginselen van integriteit en professionaliteit, niet tot een gegrond tuchtrechtelijk verwijt leiden. Van dergelijke bijzondere omstandigheden is onder meer sprake indien geoordeeld zou moeten worden dat een door een accountant ingenomen standpunt bewust onjuist of misleidend, en dus te kwader trouw, blijkt te zijn of naar zijn aard bezien door een objectieve, redelijke en goed geïnformeerde derde, die over alle relevante informatie beschikt, zal worden opgevat als schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep (of, in de terminologie van de VGBA: het accountantsberoep in diskrediet brengend). Voorts heeft te gelden dat onder bijzondere omstandigheden ook de fundamentele beginselen van objectiviteit en of vakbekwaamheid (of in de terminologie van de VGC: deskundigheid) en zorgvuldigheid kunnen zijn geschonden, en dat zulks ook het geval kan zijn, indien betrokkene weliswaar niet bewust onjuist of misleidend een standpunt heeft ingenomen, maar hem wel in sterke mate verweten kan worden een onjuist of misleidend standpunt te hebben ingenomen.

In het onderhavige geval is naar het oordeel van de Accountantskamer geen sprake van bijzondere omstandigheden zoals hiervoor omschreven. Vaststaat dat over de desbetreffende klacht nog geen onherroepelijk eindoordeel was gegeven. Onder die omstandigheden mocht betrokkene 4) naar het oordeel van de Accountantskamer de door klaagster bedoelde uitlatingen doen, zonder daarmee in strijd te komen met de

fundamentele beginselen als bedoeld in de destijds geldende VGC. Ook dit klachtonderdeel moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.11 Nu de klacht tegen betrokkene 1) gedeeltelijk gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer hem een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkene 1) en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer in aanmerking genomen dat betrokkene 1) in het rapport van 25 januari 2013, waarvan hij wist dat het bestemd was voor gebruik in een gerechtelijke procedure, een conclusie heeft getrokken die een deugdelijke grondslag miste. Daarbij komt dat er tegen het rapport van 3 augustus 2009, waarmee het rapport van 25 januari 2013 samenhangt, een klacht bij de Accountantskamer was ingediend vanwege het ontbreken van een deugdelijke grondslag, en dat ten tijde van het opstellen van het rapport van 25 januari 2013 de mondelinge behandeling van deze klacht reeds had plaatsgevonden. Betrokkene 1) heeft er aldus blijk van gegeven de belangen van derden en het maatschappelijk belang van eerlijke rechtsvinding onvoldoende voor ogen te hebben gehad.

4.12 Nu de klacht tegen betrokkene 2) (gedeeltelijk) gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer hem een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkene 2) en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer in aanmerking genomen dat betrokkene 2) zich al te lichtvaardig heeft gecommitteerd aan een conclusie die een deugdelijke grondslag miste en dat hij, nu hij wist dat het rapport van 4 juni 2012 bestemd was voor gebruik in gerechtelijke procedures, er aldus blijk van heeft gegeven de belangen van derden en het maatschappelijk belang van eerlijke rechtsvinding onvoldoende voor ogen te hebben gehad. Anderzijds is meegewogen dat betrokkene niet eerder onherroepelijk tuchtrechtelijk is veroordeeld.

4.13 Op grond van al het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht tegen betrokkene 1) niet-ontvankelijk in voege zoals hiervoor vermeld;
- verklaart de klacht tegen betrokkene 1) voor het overige gegrond;
- legt ter zake aan betrokkene 1) op de maatregel van **berisping**;
- verklaart de klacht tegen betrokkene 2) niet-ontvankelijk voor zover deze betrekking heeft op diens mededeling in de brief van 5 augustus 2009;
- verklaart de klacht tegen betrokkene 2) voor het overige gegrond in voege als hiervoor omschreven;
- legt ter zake aan betrokkene 2) op de maatregel van **berisping**;
- verklaart de klachten tegen de betrokkenen 3), 4) en 5) ongegrond;
- verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van lasten tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van de aan betrokkene 1) en betrokkene 2) opgelegde tuchtrechtelijke maatregelen in de registers, voor zover betrokkene 1) en betrokkene 2) daarin zijn of waren ingeschreven;
- verstaat dat betrokkene 1) en betrokkene 2), op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, ieder de helft van het door klaagster betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,- (zeventig euro) aan klaagster vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. R.P. van Eerde (rechterlijk lid) en drs.

W.J. Schoonderbeek RA (lid-accountant), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en
uitgesproken in het openbaar op 17 oktober 2016.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

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