

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/872, 12/873 en 12/874 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra)

**van 17 mei 2013 in de zaken met de nummers 12/872, 12/873
en 12/874 Wtra AK van**

X RA,
wonende te [woonplaats],
K L A G E R,

t e g e n

1) **Y1,**
registeraccountant,
wonende te [woonplaats],
2) **Y2,**
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
en
3) **Y3,**
voorheen registeraccountant,
wonende te [woonplaats],
B E T R O K K E N E N,
raadsman mr. J.N. de Blécourt.

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 3 mei 2012 ingekomen klaagschrift van 2 mei 2012, met bijlagen;
- de op 24 mei 2012 ingekomen brief van klager van 22 mei 2012, met bijlagen;

- de op 27 juni 2012 ingekomen brief van klager van 26 juni 2012, met bijlagen;
- de op 24 september 2012 ingekomen verweerschriften van gelijke datum, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 7 december 2012, waar aanwezig waren - aan de zijde van klager - X RA in persoon en - aan de zijde van betrokkenen - Y1 RA, Y2 RA en Y3, allen in persoon, tot bijstand vergezeld van hun raadsman, mr. J.N. de Blécourt, advocaat te Amsterdam.

1.3 Partijen hebben op genoemde zitting hun standpunten toegelicht en/of doen toelichten (aan de hand van pleitnota's, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en geantwoord en/of doen antwoorden op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 De naamloze vennootschap NV1 N.V. (hierna: NV1) is opgericht op 3 juni 2004. Begin 2005 zijn beleggers benaderd te participeren. In juni 2005 is de inschrijving gesloten. Door 321 participanten, onder wie klager, werd geld bijeengebracht. Op 31 december 2005 was sprake van twaalf participaties, waaronder die in "Residence1": 12 woonblokken met 209 appartementen in de stad [plaats] in [land].

2.2 Het vastgoedproject Residence1 betrof een gezamenlijk te ontwikkelen investeringsmogelijkheid met A, een partij waarmee, in het kader van NV2 (een vastgoedfonds waarbij de directievoerders van BV1, zijnde de directie van NV1, tevens betrokken waren) regulier zaken werden gedaan. De verantwoordelijkheid voor de eerste fase van de ontwikkeling van Residence1 lag bij A. Op de voortgang van het project werd toegezien door directieleden van BV1. Gezien het bijzondere karakter van de projecten en ter bescherming van de positie van NV1 werd het project als volgt gestructureerd:

- Aan A werd een krediet verleend met als doel A in staat te stellen tot aankoop en verdere ontwikkeling van het project.
- Bij succesvolle ontwikkeling en splitsing door A zou het project vervolgens worden aangekocht door Residence1 tegen gehele of gedeeltelijke kwijting van de verstrekte lening.
- Na verwerving door Residence1 zou het project verder worden ontwikkeld en in gedeelten worden verkocht.

2.3 Op 16 november 2005 heeft betrokkene sub 1) namens KPMG Audit de opdracht tot controle van de jaarrekening 2005 bevestigd. De controlewerkzaamheden zouden worden uitgevoerd door een team onder leiding van betrokkene sub 2), terwijl betrokkene sub 1) eindverantwoordelijk zou zijn voor de gehele dienstverlening door KPMG.

2.4 In het jaarverslag 2005, waarin opgenomen de - van een op 9 mei 2006 door betrokkene sub 1) afgegeven goedkeurende accountantsverklaring voorziene - jaarrekening van NV1, staat het project op pagina 20 omschreven.

2.5 In het jaarverslag 2006, waarin opgenomen de - van een op 7 juni 2007 door betrokkene sub 3) afgegeven goedkeurende accountantsverklaring voorziene - jaarrekening van NV1, staat op pagina 17 het project omschreven.

2.6 In het jaarverslag 2007, waarin opgenomen de - van een op 12 juni 2008 door betrokkene sub 3) afgegeven goedkeurende accountantsverklaring voorziene - jaarrekening van NV1, staat op pagina 10 het project omschreven. Onder meer is vermeld dat de directie, gezien de staat van de appartementen, van mening is dat herontwikkeling van de appartementen in eigen beheer naar alle waarschijnlijkheid niet het gewenste resultaat zal opleveren.

2.7 In het jaarverslag 2008, waarin opgenomen de - van een op 16 november 2009 door betrokkene sub 3) afgegeven goedkeurende accountantsverklaring voorziene - jaarrekening van NV1, staat in het voorwoord vermeld dat NV1 heeft geconstateerd dat voor drie projecten, waaronder Residence1, een afronding conform investeringsvoorstel onhaalbaar is. Op pagina 7 staat vermeld dat de afronding van het project Residence1 conform investeringsvoorstel onhaalbaar is, dat met B is overeengekomen dat zij het 85% belang van NV1 in dit project overneemt, dat de betaling wordt voldaan door middel van onroerend goed in [land] en dat de verwachte verkoopwaarde van het belang in Residence1 € 1.950.000,-- bedraagt. In de jaarrekening werd het project gewaardeerd op € 1.950.000,--.

2.8 Op 10 juni 2010 is door de rechtbank te [plaats] het faillissement van B uitgesproken. In de - niet van een accountantsverklaring voorziene - jaarrekening 2009 werd het project op 0 (nul) gewaardeerd.

2.9 Betrokkene sub 2) is eerst per 5 december 2006 ingeschreven in het register als bedoeld in artikel 55 lid 1 van de Wet op de registeraccountants en betrokkene sub 3) heeft zich sedert 31 augustus 2011 uit dat register laten uitschrijven.

3. De klacht

3.1 De klacht houdt in - naar de Accountantskamer begrijpt - dat in de jaarrekening van NV1 telkens een onjuiste voorstelling inzake het project Residence1 werd gegeven, in het bijzonder ook waar het de waardering van dit project betrof. Betrokkene heeft de klacht ter zitting nog nader verduidelijkt door te stellen dat in de jaarrekeningen 2005, 2006, 2007 en 2008 op geen enkele wijze staat vermeld dat het geld voor het project is uitgeleend.

3.2 Volgens klager waren betrokkenen sub 1) en 2) verantwoordelijk voor de verklaring bij de jaarrekening 2005 en was betrokkene sub 3) - en mogelijk ook betrokkene sub 2) - dat voor die bij de jaarrekeningen van 2006 en latere jaren.

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 van de Wet op de registeraccountants was (en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep is) de regis-

teraccountant bij het beroepsmatig handelen (c.q. ten aanzien van de beroepsuit-oefening) onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens die wet bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2.1 Namens betrokkene sub 2) is primair betoogd dat de klacht tegen hem niet-ontvankelijk moet worden verklaard omdat de accountantsverklaring bij de jaarrekening 2005 en een nadere brief van 31 mei 2006 niet door betrokkene sub 2) zijn ondertekend of opgesteld, terwijl betrokkene sub 2) ten aanzien van NV1 ook overigens geen enkele verklaring heeft afgegeven en bovendien op het moment dat de accountantsverklaring over 2005 werd afgegeven nog geen accountant was. Voorts is namens betrokkene sub 2) subsidiair - samengevat - aangevoerd dat de klacht tegen hem te laat is ingediend als bedoeld in artikel 22, eerste lid, van de Wtra.

4.2.2 Door klager is niet weersproken hetgeen is aangevoerd tot het primaire niet-ontvankelijkheidsverweer. Nu ook overigens niet is gebleken of aannemelijk geworden dat betrokkene sub 2) tuchtrechtelijk (mede)verantwoordelijk kan worden geacht voor enige accountantsverklaring bij latere jaarrekeningen van NV1, is de Accountantskamer van oordeel dat de klacht tegen betrokkene sub 2) reeds op de tot het primaire verweer aangevoerde gronden voor wat betreft de gestelde werkzaamheden met betrekking tot de jaarrekening 2005 niet-ontvankelijk en voor de nadien verschenen jaarrekeningen ongegrond moet worden verklaard. Het subsidiaire niet-ontvankelijkheidsverweer van betrokkene sub 2) behoeft daarom geen bespreking meer.

4.3.1 Betrokkenen sub 1) en 3) hebben zich op het standpunt gesteld dat klager jegens hem in zijn klacht niet ontvankelijk is op basis van artikel 22, eerste lid, Wtra.

Betrokkene sub 1) heeft daartoe het volgende doen aanvoeren.

De jaarrekening 2005 waarop klager zijn klacht tegen betrokkene sub 1) baseert, is gedateerd 9 mei 2006 zodat, nu vanaf die datum tot het moment van het indienen van de klacht meer dan drie jaren zijn verstreken, klager reeds daarom in die klacht niet ontvankelijk is. Voorts heeft klager in zijn klaagschrift gesteld dat hij al bij het zien van de jaarrekening 2006 bezwaren tegen de juistheid van de jaarrekening kenbaar heeft gemaakt en voor geen enkele jaarrekening (dus ook niet voor die van 2005) decharge heeft verleend, alsmede dat hij na het zien van de jaarrekening 2006 talloze brieven aan de onderneming heeft geschreven. Klager is dus meer dan drie jaren van het gestelde (vermeende) handelen van betrokkene over het jaar 2005 op de hoogte.

Betrokkene sub 3) heeft daartoe het volgende doen aanvoeren.

De jaarrekeningen 2006 en 2007 waarop klager zijn klacht tegen betrokkene sub 3) baseert, zijn gedateerd 7 juni 2007 respectievelijk 12 juni 2008 zodat, nu vanaf die data tot het moment van het indienen van de klacht meer dan drie jaren zijn verstreken, klager reeds daarom in die klacht niet-ontvankelijk is voor zover die klacht ziet op de jaarrekeningen 2006 en 2007. Voorts heeft klager in zijn klaagschrift gesteld dat hij reeds bij het zien van de jaarrekening 2006 bezwaren tegen de juistheid van de jaarrekening kenbaar heeft gemaakt en voor geen enkele jaarrekening (dus ook niet voor die van 2007 en 2008) decharge heeft verleend en dat hij na het zien van de jaarrekening 2006 talloze brieven aan de onderneming heeft geschreven. Klager is dus meer dan drie jaren van het gestelde (vermeende) handelen van betrokkene over de jaren 2006 en 2007 op de hoogte.

4.3.2 Klager heeft deze verweren bestreden met de stelling dat hij eerst op een vergadering van 3 augustus 2009 op de hoogte is gesteld van het feit dat in het project Residence1 door NV1 geen vastgoed was aangekocht.

4.3.3 In artikel 22, eerste lid, Wtra is bepaald, voor zover hier van belang, dat een ieder bij een vermoeden van handelen of nalaten als bedoeld in artikel 33, eerste lid, Wet op de registeraccountants door een registeraccountant binnen drie jaar na de constatering van dat handelen of nalaten door middel van een klaagschrift een klacht kan indienen bij de Accountantskamer. Zoals overwogen in de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) van 13 maart 2012 (AWB 10/1299), biedt de parlementaire geschiedenis bij artikel 22 Wtra geen aanknopingspunt voor het oordeel dat voor het doen aanvangen van die termijn van drie jaar (enig) besef van het tuchtrechtelijk verwijtbare karakter van het handelen of nalaten van de accountant is vereist. Dit laat echter, aldus dat zelfde CBb in een uitspraak van 18 oktober 2012 (AWB 10/428), onverlet dat bedoelde termijn pas aanvangt wanneer de klager objectief gezien, gelet op de voor hem/haar beschikbare informatie, op de hoogte is van het feitelijk handelen of nalaten van de betrokken accountant dat de grond vormt voor het indienen van zijn/haar klacht. Dit laatste brengt, nu van de zijde van betrokkene niet is weersproken dat klager eerst op een vergadering van 3 augustus 2009 op de hoogte is gesteld van het feit dat bij Residence1 geen vastgoed was aangekocht, met zich dat de klacht tegen betrokkenen sub 1) en 3) op dat punt ontvankelijk is en het verweer in zoverre wordt verworpen.

4.4 Het handelen van betrokkenen sub 1) en sub 3) waarop de klacht betrekking heeft, moet, voor zover het plaatsvond vóór 1 januari 2007, worden getoetst aan de destijds vigerende Gedrags- en beroepsregels registeraccountants 1994 (GBR-1994) en, voor zover het plaatsvond ná 1 januari 2007, aan de sindsdien geldende Verordening Gedragscode RA's (VGC).

4.5 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klager 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.

4.6 Klager, zo begrijpt de Accountantskamer stelt zich kennelijk op het standpunt dat in de jaarrekeningen 2005, 2006, 2007 en 2008 de status van het project Residence1 niet duidelijk staat vermeld.

4.7 Namens betrokkenen is met betrekking tot het project Residence1 onder meer het volgende naar voren gebracht.

In mei 2005 heeft NV1 een lening verstrekt aan een vennootschap C voor een bedrag van [valuta].

Enkele dagen later is het ontvangen geld door C uitgeleend aan A op basis van een opgestelde kredietovereenkomst (waarin - onder meer - staat vermeld dat de schuldenaar het recht heeft om het verstrekte krediet te gebruiken voor zijn ondernemingsactiviteiten, met name voor de aankoop van onroerende goederen). De lening had een looptijd van 24 maanden, de verwachte looptijd van het project.

De naam van de vennootschap C is in de loop van 2005 gewijzigd in Residence1.

In december 2005 heeft NV1 85% van de aandelen verworven van Residence1. Bij die gelegenheid is ook het aandelenkapitaal van Residence1. vergroot naar in totaal [valuta].

Het voor de verwerving van de aandelen en de bijstorting benodigde bedrag is afgeboekt van de eerder door NV1 aan C/Residence1 verstrekte lening.

Het management van Residence1 had blijkens de interne verslagen het voornemen te investeren in twaalf woonblokken in [stad] in [land] en deze appartementen na splitsing weer te verkopen. Deze plannen waren tot eind 2007 nog niet in een zodanig stadium dat het vastgoed al op de balans van Residence1 kon worden opgenomen. Ook was dus geen sprake van huurinkomsten maar van rente-inkomsten.

Op de balansen van Residence1 per 31 december 2005, 2006 en 2007 staat als belangrijkste post vermeld een lening aan A. In de resultatenrekening zijn de met de lening samenhangende interestbaten verantwoord.

Wat betreft de accountantscontrole in [land] heeft betrokkene sub 3), waar noodzakelijk, gebruik gemaakt van de diensten van KPMG [land]. Bij de balans en resultatenrekening, opgesteld voor interne rapporteringdoeleinden van Residence1, is als resultaat van deze controle door KPMG [land] op 4 juni 2007 de bevestiging gegeven dat de financiële overzichten geschikt waren voor gebruik ten behoeve van het opstellen van de jaarrekening 2006 van NV1 en dat alle openstaande procedures, waaronder confirmaties met externe partijen, waren afgerond.

Voor het jaar 2007 is tussen betrokkene en het management van NV1 afgesproken dat er in afwachting van het VGD-rapport geen controle door KPMG [land] zou worden gestart. Afhankelijk van de uitkomsten van VGD zou betrokkene eventuele nadere controlewerkzaamheden via KPMG [land] laten verrichten. VGD heeft toestemming gegeven om haar rapport in de conceptfase met betrokkene sub 3) te delen. Dit is ook gebeurd.

In de jaarrekening van NV1 zijn de in december 2005 bij storting op de aandelen betaalde gelden als kostprijs van de participatie in Residence1 vermeld. De participatie is gewaardeerd op kostprijs (beste inschatting van de marktwaarde op dat moment). Deze waardering is eind 2006 eveneens gevolgd. Inzake de lening aan A waren er geen verdere ontwikkelingen.

Met betrekking tot de jaarrekening 2007 werd betrokkene sub 3) op 22 april 2008 tijdens een RvC-vergadering geïnformeerd dat er problemen waren ontstaan met de lening en specifiek de levering van appartementen door A.

De Raad van Commissarissen heeft er bij de Directie vervolgens op aangedrongen een oplossing te zoeken voor ten minste de waarborging van de inbaarheid van de lening aan A. Daarop heeft de Directie de betrokkene geïnformeerd dat B zich garant zou hebben gesteld voor de inbaarheid van de lening en dat er tevens op 10 juni 2008 tussen B en A een additionele overeenkomst zou zijn getekend over de betaling van verschillende gelden en dat middels deze gelden tevens de terugbetaling door A van de lening aan Residence1 zou kunnen worden voldaan. Met een overschrijving van € 300.000,- door B (BV2) aan NV1 werd het bestaan en de uitvoerbaarheid van de garantiestelling bevestigd. Tevens werden alternatieve realisatiemogelijkheden uitvoerbaar geacht, zoals de overname van het gehele project door B.

Het management heeft bij het opstellen van de jaarrekening 2007 de participatie Residence1 op 1,6 miljoen euro gewaardeerd. Op 12 juni 2008 heeft betrokkene sub 3) zijn controleverklaring bij de door het management opgestelde jaarrekening 2007 verstrekt. Een onderdeel van de controle was de controle van de participatieportefeuille van totaal EUR 18,7 miljoen waarvan de participatie Residence1 deel uitmaakte.

Tijdens de controle van de jaarrekening over het boekjaar 2008 heeft het management van NV1 betrokkene sub 3) begin 2009 geïnformeerd dat B haar betalingsverplichtingen aan A en betalingen onder de afgegeven garantie niet was nagekomen. Het management heeft opnieuw onderhandelingen gevoerd met B en nieuwe afspraken gemaakt. Deze

nieuwe afspraken zijn adequaat in het jaarverslag 2008 onder 2.11 toegelicht alsmede in punt 9.7.3 sub 8 van datzelfde jaarverslag. Tevens is daar en op pagina 58 in algemene zin het tegenpartijrisico beschreven.

Betrokkene sub 3) heeft verder kennisgenomen van de notulen van de directievergaderingen waarin mede de status van de diverse investeringsprojecten werd besproken. Betrokkene sub 3) heeft de directie van NV1 verzocht zogenaamde letters of representation ("LOR") bij de jaarrekening 2006, 2007, en 2008 af te geven, hetgeen het management heeft gedaan. Uit deze stukken blijkt dat het management ten behoeve van de accountant onder meer heeft verklaard dat de verstrekte informatie volledig is, dat er reële waarden van activa en verplichtingen zijn opgenomen en de waarden in overeenstemming zijn met in Nederland algemeen aanvaarde grondslagen en dat de informatie met betrekking tot de identificatie van verbonden partijen en aangaande transacties met die partijen volledig zijn.

4.8 Klager heeft ter zitting te kennen gegeven geen commentaar te hebben op deze namens betrokkenen gegeven uiteenzetting van de gang van zaken, zodat van de daarin genoemde feiten zal worden uitgegaan. De Accountantskamer is, mede gelet op die feiten, van oordeel dat betrokkenen sub 1) en 3) in deze zaak geen tuchtrechtelijk verwijt treft. Zij hebben telkens hun goedkeuring gegeven aan een jaarrekening die inzicht gaf in de situatie van het project Residence1 zoals deze zich voordeed; telkenmale was ook duidelijk verantwoord dat het een participatie betrof. Ook de waardering van dat project in de jaarrekeningen 2005 tot en met 2008 mochten zij, gezien de controle-informatie waarover zij beschikten, goedkeuren zoals zij hebben gedaan.

Klager heeft onvoldoende feiten en/of omstandigheden gesteld op grond waarvan anders zou moeten worden geoordeeld. Ook overigens zijn zodanige feiten gebleken noch aannemelijk geworden. De klacht tegen betrokkenen sub 1) en 3) moet daarom ongegrond worden verklaard.

4.9 Gelet op al het hiervoor overwogene dient als volgt te worden beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht tegen betrokkene sub 2) wat betreft de gestelde werkzaamheden met betrekking tot de jaarrekening 2005 niet-ontvankelijk en voor de nadien verschenen jaarrekeningen ongegrond;
- verklaart de klacht tegen betrokkenen sub 1) en 3) ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. E.W. Akkerman en mr. E.A. Maan (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en J. Maan AA (accountantsleden) in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 17 mei 2013.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto de artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen/kan klager en/of betrokkenen dan wel de voorzitter van de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, Postbus 20021, 2500 EA Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.