

**ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/301 Wtra AK

**ACCOUNTANTSKAMER**

**BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 14/301 Wtra AK van 21 november 2014 van**

**1. X1,**  
wonende te [woonplaats],  
**2. X2,**  
wonende te [woonplaats],  
**3. X3,**  
wonende te [woonplaats],  
**KLAGERS,**

t e g e n

**drs. Y,**  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**BETROKKE NE,**  
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 februari 2014 ingekomen klaagschrift van 30 januari 2014, met bijlagen;
- de op 18 februari 2014 ingekomen brief van klagers van 15 februari 2014;
- het op 16 mei 2014 ingekomen verweerschrift van 15 mei 2014, met bijlagen;
- de op 28 mei 2014 ingekomen brief van klagers van die datum, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 13 juni 2014 waar zijn verschenen klagers 1. en 2. en betrokkene, bijgestaan door mr. J.N. de Blécourt, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klagers en betrokkene hebben op deze zitting, mede aan de hand van pleitnotities, hun standpunten toegelicht respectievelijk doen toelichten en doen antwoorden respectievelijk 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 Klagers participeren in de commanditaire vennootschap [A] Vastgoed [B] (hierna: de CV). Beherend vennoot van de CV is [A] Vastgoed [B] B.V. (hierna: Vastgoed). Vastgoed had het belangrijkste deel van zijn operationele taken overgedragen aan beheerder [A] Beheer B.V. (hierna: Beheer). Vastgoed en Beheer zijn via aandeelhouders en/of directie aan elkaar gelieerd. De activa van de CV zijn afgescheiden van het vermogen van de beheerder, door de juridische eigendom van het vastgoed onder te brengen bij een onafhankelijke derde, de Stichting Bewaarder [A] Vastgoed [B] (hierna: de bewaarder).

Sinds medio 2010 [B.V1.]. (hierna: [B.V1.]) de beheerder van de CV in plaats van Beheer. [B.V1.] en Beheer zijn gelieerd via [B.V2.]. De heer [C] (hierna: [C]) was bestuurder van Beheer en nadien van [B.V2.].

2.2 Betrokkene was vanaf het boekjaar 2011 controlerend accountant van de CV.

2.3 In 2012 is een (onder-)huurovereenkomst gesloten met [D]. [B.V1.] heeft hiervoor € 40.293,- courtagekosten gedeclareerd bij de CV. Na aandringen van de participanten heeft [B.V1.] deze kosten teruggenomen.

2.4 In de jaarrekening 2012 van de CV is vermeld dat de CV een vordering op Beheer heeft van € 645.642,-. Voorts is vermeld dat in totaal € 430.641,- is uitgekeerd aan participaties.

2.5 Bij beschikking van 21 februari 2012 heeft de rechtbank Groningen een verzoek van [B.V3.] (hierna: [B.V3.]) om Beheer in staat van faillissement te verklaren afgewezen. De rechtbank heeft daartoe - onder meer - het volgende overwogen.

“Ten aanzien van de beweerdelijke steunvorderingen van de drie commanditaire vennootschappen (hierna: CV's) stelt [A] Beheer dat geen sprake is van verstrekte leningen maar enkel van een boekhoudkundige constructie. Een en ander wordt volgens de rechtbank bevestigd door mr. [E] van [G] Belastingadviseurs, die bij brief van 20 februari 2012 uiteenzet hoe de gang van zaken is geweest. Hij schrijft: “Ten tijde van het oprichten en plaatsen van de participaties, namelijk CV [A] Vastgoed [E] en CV [A] Vastgoed [B], zijn niet alle participaties destijds bij beleggers geplaatst en is besloten om reste-

rende vooreerst te plaatsen bij [A] Beheer B.V. [A] Beheer B.V. kreeg ook de uitdrukkelijke opdracht van de bewuste CV's om over te gaan tot verkoop van deze participaties. Als logisch gevolg daarvan is tussen de CV's en [A] Beheer B.V. afgesproken dat laatstgenoemde een lening ter grootte van de waarde van de, nog te plaatsen, participaties is aangegaan met de CV's. (...). Voorts is wellicht nog van belang om aan te geven dat de CV betaling van de lening niet kan opvorderen. Het enige dat de CV kan verlangen, is dat haar de betreffende participaties, en tegen nominale waarde, worden teruggeleverd, met als gevolg dat dienovereenkomstig de lening eveneens verminderd wordt, al dan niet teruggebracht tot nihil."

Bij beschikking van 29 maart 2012 heeft het Gerechtshof Leeuwarden deze beschikking bekrachtigd. Het hof heeft - onder meer - het volgende overwogen:

"Het hof overweegt als volgt met betrekking tot de door [B.V3.] gestelde steunvorderingen van de CV's. Naar het oordeel van het hof heeft de rechtbank op juiste gronden, die het hof overneemt en tot de zijne maakt, overwogen dat geen sprake is van leningen, maar van een boekhoudkundige constructie. Dat wordt bevestigd door hetgeen mr. [E] van [G] Belastingadviseurs heeft verklaard in zijn brief van 20 februari 2012. Het hof voegt daar nog het volgende aan toe. In hoger beroep heeft [A] Beheer een brief van 20 maart 2012 van mr. [E] overgelegd, waarin mr. [E] zijn eerdere schriftelijke verklaring van 20 februari 2012 nader toelicht. In deze aanvullende verklaring deelt mr. [E] mee dat [B.V3.] onjuiste conclusies verbindt aan zijn eerste verklaring en herhaalt hij zijn standpunt dat de vermeende leningen de facto niet bestaan. Uit de verklaringen van mr. [E] en de overige overgelegde stukken leidt het hof af dat er tussen [A] Beheer en de CV's een vermogensverschuiving heeft plaatsgevonden, doordat de niet-verkochte participaties in de CV's bij [A] Beheer zijn geplaatst en niet bij de CV's zijn achtergebleven. In dat laatste geval had namelijk tot heruitgifte van de participaties moeten worden overgegaan en door de participaties bij [Beheer] te plaatsen, bleven de participaties courant. De overgelegde jaarrekeningen van de CV's moeten naar het oordeel van het hof worden bezien in het licht van de concernverhouding tussen [A] Beheer en de CV's, binnen welke verhouding weliswaar een vermogensverschuiving heeft plaatsgevonden, maar waarvan in het licht van het geheel - en bezien tegen de achtergrond van de door [B.V3.] niet bestreden context van het courant houden van participaties - niet geconcludeerd kan worden dat hiermee een reële schuldenpositie voor [A] Beheer is ontstaan. Gelet op het bovenstaande is het hof van oordeel dat de betreffende posten in het kader van dit geding geen steunvordering opleveren."

2.6 Op 12 april 2013 heeft betrokkene bij de jaarrekening 2012 van de CV een controleverklaring afgegeven.

2.7 Bij brief van 23 oktober 2013 heeft betrokkene zijn machtiging tot het gebruik van zijn controleverklaring bij de jaarrekening 2012 ingetrokken, omdat hem was gebleken dat de jaarrekening 2012 nog niet was vastgesteld en in deze vorm ook niet vastgesteld zou worden.

2.8 In maart 2014 heeft [C] betrokkene meegedeeld dat er sprake was van een incident met betrekking tot de verkoop van participaties. Hiernaar zou door [J] een onderzoek worden gedaan. De uitkomst van het onderzoek is nog niet beschikbaar. Naar aanleiding hiervan is [C] als bestuurder vervangen door een interim bestuurder.

### 3. De klacht

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

Betrokkene had moeten vaststellen dat de participaties niet zijn geplaatst. Als betrokkene al zou hebben gemeend dat sprake was van een reële vordering van de CV op Beheer had hij moeten vaststellen dat deze vordering oninbaar is en daartoe een voorziening in de jaarrekening moeten laten opnemen. Betrokkene heeft de uitgangspunten van de taxatie niet gecontroleerd waardoor het onroerend goed te laag in de jaarrekening van de CV is opgenomen. In de jaarrekening is een onjuist bedrag opgenomen wat aan participaties zou zijn uitgekeerd. De uitkering zou € 2.827,- per participatie moeten bedragen. De juridische kosten die voortkomen uit de procedure met [B.V3.] zijn ten onrechte ten laste van de CV gebracht, omdat de procedure was gericht tegen de beheerder. Door de huidige beheerder [B.V1.] zijn kosten aan de CV in rekening gebracht voor onderzoek van herfinanciering en secretariële ondersteuning, terwijl deze activiteiten tot de normale taak van de beheerder behoren en voor diens rekening moeten komen. Betrokkene heeft niet globaal gecontroleerd of de voorheffing omzetbelasting in het kader van belaste en onbelaste verhuur juist door de CV is verrekend met de belastingdienst. [B.V1.] heeft ten onrechte courtagekosten gedeclareerd bij de CV. Betrokkene heeft zich hiertegen niet verzet.

#### **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 31 Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) juncto artikel 33 Wet op de Registeraccountants (oud; hierna Wet RA), en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 31 Wta juncto artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de extern (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 Wta en 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, nu dit plaats had na 1 januari 2007, (mede) worden getoetst aan de sinds deze datum (tot 1 januari 2014) vigerende 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. Voor zover dat handelen en/of nalaten plaats had na 1 januari 2014 moet dat (mede) worden getoetst aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (hierna: VGBA).

4.3 Daarnaast stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagers 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.

4.4 Met betrekking tot klachtonderdeel 1. geldt het volgende.

4.4.1 Betrokkene heeft zich primair op het standpunt gesteld dat dit klachtonderdeel niet-ontvankelijk moet worden verklaard, wegens overschrijding van de driejaarstermijn.

4.4.2 Ingevolge - het sinds 1 januari 2014 geldende - artikel 22 lid 1 Wtra neemt de Accountantskamer een klacht niet in behandeling indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar is verstreken. Ook kan geen klacht meer worden ingediend indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wta of de Wet RA dan wel de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.4.3 Betrokkene heeft aangevoerd dat de verwerking van de bij Beheer geplaatste participaties en de daarmee verband houdende lening al vanaf de aanvang van het fonds in feite ongewijzigd is en als zodanig in de diverse jaarrekeningen is verwoord. Klagers zijn dan ook van deze verwerking in ieder geval al vanaf 2010 (het moment waarop zij de eerste jaarrekening van de CV over 2009 ontvingen en hebben goedgekeurd) op de hoogte. Indien de accountant sinds 2009 dezelfde was gebleven zou de klacht niet-ontvankelijk zijn, wegens overschrijding van de driejaarstermijn. Het ligt dan ook niet in de rede dat klagers alleen vanwege het feit dat er thans een accountantswisseling heeft plaatsgevonden alsnog ontvankelijk zouden zijn in hun klacht.

4.4.4 De Accountantskamer kan betrokkene niet volgen in dit ontvankelijkheidsverweer. Betrokkene miskent hiermee dat waar ieder jaar opnieuw de jaarrekening van klagers werd gecontroleerd, ook ieder jaar (opnieuw) moest worden voldaan aan de voor hem hiertoe geldende wet- en regelgeving. Indien hij, dan wel zijn voorganger daarbij steeds weer dezelfde fout maakt, vangt de drie- en zesjarige verjaringstermijn voor die fout steeds opnieuw aan. De laatste goedkeurende verklaring heeft betrokkene op 12 april 2013 afgegeven. Nu onderhavige klacht is ingediend op 3 februari 2014 is deze binnen de driejaarstermijn ingediend, zodat klagers ontvankelijk zijn in hun in overweging 3.1 sub 1. verwoorde klacht.

4.4.5 Klagers hebben ter toelichting op hun klacht het volgende naar voren gebracht. “De CV heeft per 31 december 2012 een vordering op [A] Beheer b.v. van € 645.642,-. Deze vordering bestaat voor € 600.000,- uit “gestalde” participaties. (...). In artikel 4 lid 1 van de statuten van de CV is opgenomen: “Een commanditaire vennoot brengt in de Vennootschap in een bedrag in contanten groot vijftig duizend euro. Deze inbreng wordt aangeduid als een participatie.” Nu [A] Beheer b.v. geen contanten heeft gestort, zijn de participaties niet geplaatst. Daarom bestaat de vordering van € 600.000,- niet, zijn er ten onrechte uitkeringen betaald en kan van genomen besluiten de rechts-geldigheid worden aangevochten. De accountant had moeten vaststellen dat de participaties niet zijn uitgegeven. [B.V3.] heeft een procedure gevoerd bij het Gerechtshof Leeuwarden, waarbij [B.V3.] in beroep is gegaan tegen de beschikking van de Rechtbank Groningen. In deze procedure heeft de Rechtbank en het Gerechtshof bepaald dat geen sprake is van een verstrekte lening door de CV aan [A] Beheer b.v., maar enkel van een boekhoudkundige constructie. Rechtbank en Gerechtshof wijzen daarbij naar brieven van mr. [E] van [G] van 20 februari en 20 maart 2012 waarin hij zijn standpunt vermeldt en herhaalt dat de vermeende lening de facto niet bestaat. Uit de juridische kosten die deze procedure met zich meebracht, (...) betaald door de CV, had de accountant van deze procedure op de hoogte kunnen zijn.

Als de accountant al - ten onrechte - zou hebben gemeend, dat sprake was van een reële vordering van de CV op haar voormalig beherend vennoot, had hij moeten vaststellen dat deze vordering oninbaar is en daartoe een voorziening in de jaarrekening moeten laten opnemen. [A] Beheer b.v. heeft aangegeven geen middelen te hebben om haar schuld aan de CV te voldoen en voorgesteld de participaties in te trekken. (uiteraard kunnen niet uitgegeven participaties niet worden ingetrokken en voorzien de statuten niet in het intrekken van participaties) het eigen vermogen van de CV wordt voor een bedrag van € 645.642 te hoog opgenomen en er zijn ten onrechte uitkeringen op de “gestalde” participaties verricht. De goedkeurende verklaring bij de jaarrekening van de CV had niet mogen worden verleend.”

4.4.6. Betrokkene heeft in zijn verweerschrift het volgende naar voren gebracht: “Het verwijt van klagers, dat de in de jaarrekening opgenomen vordering van EUR 600.000,-- niet zou bestaan en dat betrokkene had moeten vaststellen dat de participaties niet zijn uitgegeven (...) is niet juist. Vanaf de jaarrekening 2009, de allereerste jaarrekening van de CV, weten alle participanten, dus ook klagers, precies hoe de vork in de steel zit. De niet bij derden geplaatste participaties zijn (tijdelijk) geplaatst bij [A] Beheer B.V. met het uitdrukkelijk doel en opdracht om deze bij derden te plaatsen. [A] Beheer B.V. heeft nooit de bedoeling gehad om de participaties blijvend te behouden, zoals ook afgeleid kan worden uit de leningsvoorwaarden (...) en hetgeen is besproken tijdens de jaarvergaderingen bijvoorbeeld de notulen van 1 juni 2012 waaruit blijkt dat er gesproken zou worden over intrekking van die participaties. Klagers stellen dat de lening van de CV aan [A] Beheer B.V. niet bestaat en baseren zich daarbij mede op een door [B.V3.] bij het Gerechtshof te Leeuwarden gevoerde procedure tegen de afwijzing van zijn faillissementsaanvraag tegen [A] Beheer B.V.. Betrokkene was overigens niet op de hoogte van deze faillissementsprocedure. (...). Het Gerechtshof gaat in de bij het klaagschrift gevoegde uitspraak uit van de veronderstelling dat de lening de facto niet zou bestaan. Het Hof baseert zich daarbij op brieven van mr. [E], destijds van [G] Belastingadviseurs LLP (dit is uiteraard een andere entiteit dan [G] Accountants LLP waaraan betrokkene is verbonden. (...). Bezie men de brieven van mr. [E] waarnaar het Gerechtshof verwijst (...) dan blijkt daar overigens niet uit dat [E] van mening is dat de lening niet bestaat. (...). Dat er sprake was van een lening en dat die werd afgebouwd blijkt ook uit het feit dat er na de plaatsing van de participaties bij [A] Beheer B.V. door haar participaties zijn verkocht. Bovendien zijn in 2011 nog vier nieuwe participaties tegen de nominale waarde van EUR 50.000,-- elk bij derden geplaatst. Dat er bij betrokkene twijfel moest bestaan over de (inbaarheid) van de lening bij het geven van de goedkeurende verklaring over 2012 in 2013 is dan ook onjuist. (...). Tussen betrokkene en beheerder hebben ten aanzien van de controle over het jaar 2012 besprekingen plaatsgevonden over de situatie met betrekking tot de bij [A] Beheer B.V. geplaatste participaties. (...). Gezien de genoemde gedachtegang om tot afwikkeling te komen, heeft betrokkene ermee ingestemd om de door de beheerder gekozen bestendige gedragslijn te blijven volgen. (...).”

4.4.7 De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene er zonder meer vanuit is gegaan dat de in de balans per 31 december 2012 van de CV opgenomen vordering op Beheer uit hoofde van “geplaatste” maar niet gestorte participaties zou bestaan en volwaardig zijn. Daarbij is hij er echter aan voorbij gegaan dat een commanditaire vennootschap, anders dan een naamloze vennootschap, niet een in aandelen verdeeld kapitaal heeft. De commanditaire vennootschap wordt geregeerd door de bepalingen in de statuten,

die bij het aangaan van de vennootschap tussen de beherend vennoot en de commanditaire vennoten zijn overeengekomen.

In artikel 4 lid 1 van de statuten van onderhavige CV is bepaald dat in de CV vermogen wordt ingebracht door storting van (een veelvoud) van EUR 50.000,=. Deze inbreng wordt vervolgens aangeduid als "participatie". Om die reden al kan een vordering uit hoofde van geplaatste maar niet gestorte participaties niet bestaan.

Betrokkene wijst in zijn verweer naar een overeenkomst van 1 december 2008 tussen Beheer en de CV. In die overeenkomst is bepaald dat de niet geplaatste participaties van de CV worden geplaatst bij Beheer, waartegenover Beheer zich schuldig erkent voor een bedrag van EUR 50.000,= per niet geplaatste participatie. In de considerans van die overeenkomst is uitdrukkelijk bepaald dat de CV de als schuldig erkende bedragen niet kan opvorderen, doch enkel kan verlangen dat de niet geplaatste participaties worden terug geleverd. Onder deze omstandigheden had betrokkene niet mogen accepteren dat in de balans per 31 december 2012 van de CV een vordering van EUR 600.000,= werd opgenomen uit hoofde van niet geplaatste participaties. Dit geldt in het bijzonder nu daardoor het vennootschapsvermogen significant te hoog is voorgesteld. Geoordeeld moet worden dat betrokkene ter zake in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als gemeld in artikel A-100.4 sub c. juncto A-130.1 en volgende. Klachtonderdeel 1. is daarom gegrond.

4.5 Met betrekking tot klachtonderdeel 2. geldt het volgende.

4.5.1 Klagers hebben ter toelichting op de klacht naar voren gebracht dat bij controle door een participant van de in de jaarrekening 2012 van de CV vermelde uitgangspunten van de taxatie van het onroerend goed is gebleken dat in de taxatie verzuimd is op te nemen een in september 2012 gesloten huurcontract met [D]. De accountant heeft kennelijk de uitgangspunten van de taxatie niet gecontroleerd waardoor het onroerend goed circa € 700.000,- te laag in de jaarrekening van de CV is opgenomen.

4.5.2 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift op dit onderdeel het volgende naar voren gebracht.

"Uiteraard is het de primaire taak van de CV en de taxateur om vast te stellen dat alle informatie juist en volledig is verwerkt. De taak van betrokkene is om vast te stellen dat de aannames/veronderstellingen die ten grondslag liggen aan de waardering juist zijn. Deze klacht is ongegrond. Bedacht dient te worden dat het in 2012 gesloten contract met [D] in feite geen nieuw contract (in de zin van verhuur van een tot dan toe niet verhuurde ruimte) was, maar een nieuw onder-onderhuur contract met een nieuwe partij en een langere looptijd (circa 4 jaar). [D] huurt ook maar een beperkt deel in vergelijk met de oorspronkelijke hoofdhuurder. Maar bovenal was en bleef het object geheel verhuurd. Het vastgoed van de CV is, in opdracht van directie, door een externe taxateur, te weten [H], gewaardeerd. (...). Bij de beoordeling van de onafhankelijkheid en deskundigheid van de taxateur en de interne processen zijn geen bijzonderheden naar voren gekomen. Op basis van de uitgevoerde werkzaamheden ten aanzien van de aannames is wel naar voren gekomen dat de gehanteerde variabelen (...) in de eerste waardering, en daarmee de eindwaarde, buiten de marktrange vielen. Op 19 maart 2013 heeft het controleteam ondersteund door specialisten van [4] met [H] telefonisch overleg gehad. Naar aanleiding van dit overleg en de door [4] aangeleverde vergelijkbare objecten heeft [H] de waardering herbeoordeeld en heeft zij na overleg met de beheerder de BAR/NAR aangepast en de waarde van het vastgoed verlaagd van € 13,5 miljoen naar € 13,1 miljoen. De waardering van het object viel daarmee naar de

mening van [4] insignificant boven de marktrange (...). Het is voor betrokkene volstrekt onduidelijk waarop klagers het bedrag van € 700.000,- baseren.”

4.5.3 Nu betrokkene dit onderdeel van de klacht gemotiveerd heeft weersproken en klagers geen concrete feitelijkheden hebben aangevoerd dan wel stukken hebben overgelegd, waaruit het aan betrokkene verweten gedrag kan worden afgeleid, wat gelet op wat hiervoor onder 4.3 is overwogen wel op hun weg had gelegen, kan tot een precieze en aannemelijke grondslag voor enig aan betrokkene te maken tuchtrechtelijk verwijt ter zake dan ook niet worden geconcludeerd. Onderdeel 2. van de klacht is daarom ongegrond.

4.6 Met betrekking tot klachtonderdeel 3. geldt het volgende.

4.6.1 Klagers hebben ter toelichting op hun klacht gesteld dat in 2012 per participatie € 2.827,- is uitgekeerd. Inclusief de “gestalde” participaties bij Beheer zijn er 134 participaties geplaatst. Derhalve moest de uitkering in 2012 € 378.818,- (134 x € 2.827,- =) bedragen. De jaarrekening vermeldt echter een uitgekeerd bedrag van € 430.641,-.

4.6.2 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift - samengevat - gesteld dat niet duidelijk is waarop klagers het bedrag van € 2.827,- per participatie baseren. Ook in de notulen staat niet wat het bedrag per participatie zou moeten zijn. Betrokkene is van mening dat indien er een onjuiste betaling zou hebben plaatsgevonden, dit een kwestie is die de beheerder en de bewaarder aangaat, waarbij bovendien sprake is van een functiescheiding in het betaalproces tussen de beheerder en bewaarder. Betrokkene verklaart dat het in de jaarrekening opgenomen bedrag, het bedrag is dat daadwerkelijk is uitgekeerd.

4.6.3 Geconcludeerd moet worden dat betrokkene zijn controle van de hier aan de orde zijnde uitkering onvoldoende kritisch en met onvoldoende diepgang heeft uitgevoerd. Hij had zich daarbij niet alleen, zoals hij kennelijk (blijkens het verweerschrift) heeft gedaan, mogen laten leiden door mededelingen van de beheerder en/of bewaarder en niet mogen volstaan met de vaststelling dat het in de jaarrekening opgenomen bedrag daadwerkelijk was uitgekeerd. Van hem mocht worden verlangd dat hij zich zelfstandig een oordeel had gevormd over de juistheid van het bedrag, aan de hand van het uitvoeren van controleberekeningen. In plaats daarvan heeft hij, zonder kennis te hebben genomen van de overeengekomen uitkering per participatie, de informatie van de beheerder en/of bewaarder gevolgd. Anders dan hij stelt, had voor betrokkene duidelijk kunnen en moeten zijn waarop het door klagers genoemde bedrag van € 2.827,- is gebaseerd. Zoals klagers ter zitting hebben verklaard, blijkt uit bijlage 4 (pagina 8) bij het verweerschrift dat in 2012 per participatie € 257,- per maand zou worden uitgekeerd. Aangezien de betalingen in december werden gestaakt zou in 2012 per participatie  $11 \times € 257,- = € 2.827,-$  betaald moeten zijn. Inclusief de bij Beheer geplaatste maar niet gestorte participaties is het totaal aantal participaties 134. Dat houdt in dat een bedrag van € 378.818,= verklaarbaar is. Uitgekeerd is echter € 430.641. Betrokkene heeft dit verschil tijdens zijn controle van dit in de jaarrekening vermelde bedrag kennelijk niet onderkend, terwijl hij dit wel zou hebben moeten opmerken. Geoordeeld moet worden dat betrokkene ter zake in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als gemeld in artikel A-100.4 sub c. juncto A-130.1 en volgende.

Klachtonderdeel 3. is daarom gegrond.



4.7 De Accountantskamer zal de klachtonderdelen 4., 5. en 6. gezamenlijk bespreken. Hiertoe dient het volgende.

4.7.1 Betrokkene heeft, in reactie op klachtonderdeel 4., in zijn verweerschrift uitgebreid uiteengezet op welke wijze hij het in de jaarrekening opgenomen bedrag voor juridische kosten heeft gecontroleerd, dat hem daarbij niet gebleken is dat de juridische kosten betrekking zouden hebben op de faillissementsprocedure tegen Beheer en dat hem daarom ook niet is gebleken dat de juridische kosten van Beheer door de CV zijn betaald. Voorts heeft betrokkene in zijn verweerschrift in reactie op klachtonderdeel 5.

- samengevat - naar voren gebracht dat hij tijdens de controle de doorbelaste kosten heeft besproken met de beheerder en van de interne procedures voor betalingen kennis heeft genomen via de notulen van het overleg tussen de beheerder en de bewaarder. Voorts heeft betrokkene er, onverplicht, in 2012 op toegezien dat de kosten die aan de beheerder gerelateerde partijen aan de CV in rekening hebben gebracht, zeer transparant in de jaarrekening zijn toegelicht.

Betrokkene heeft in zijn verweerschrift uitgebreid uiteengezet waarom hetgeen hem in klachtonderdeel 6. wordt verweten, onjuist is.

4.7.2 Nu klagers tegen dit uitvoerig gemotiveerde verweer van betrokkene geen concrete feitelijkheden hebben aangevoerd dan wel stukken hebben overgelegd, waaruit het aan betrokkene verweten gedrag kan worden afgeleid, hetgeen gelet op wat hiervoor onder 4.3 is overwogen wel op hun weg had gelegen, kan tot een precieze en aannemelijke grondslag voor enig aan betrokkene te maken tuchtrechtelijk verwijt ter zake dan ook niet worden geconcludeerd. Deze onderdelen van de klacht zijn daarom ongegrond.

4.8 Met betrekking tot klachtonderdeel 7. geldt het volgende.

4.8.1 Klagers hebben ter toelichting op dit klachtonderdeel aangevoerd dat in 2012 een (onder-)huurovereenkomst is gesloten met [D], waarmee de hoofdhuurder is gebaat, omdat daarmee een deel van haar leegstand is opgeheven. Betrokkene heeft zich er niet tegen verzet dat [B.V1.] € 40.293,- courtagekosten bij de CV heeft gedeclareerd. [B.V1.] heeft na aandringen van de participanten deze kosten teruggenomen.

4.8.2 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift het volgende naar voren gebracht. "Tijdens de controle heeft betrokkene de courtagekosten gecontroleerd en heeft hij deze, gezien het feit dat het een doorbelasting van een gelieerde partij betrof, besproken met de beheerder. Het contract met de nieuwe huurder ([D]) loopt vier jaar langer dan het oorspronkelijke contract met de oude huurder (I). De courtagekosten zijn berekend op basis van een separate reeds sedert 31 december 2010 bestaande dienstverleningsovereenkomst tussen de CV en [A] Makelaars B.V. (later genaamd [B.V4.]). Betrokkene heeft er bovendien in het licht van de transparantie richting de participanten in 2012 op toegezien dat de door de beheerder en gerelateerde partijen aan de CV in rekening gebrachte kosten adequaat en transparant in de jaarrekening zijn toegelicht. Indien de participanten van mening zijn dat zij daarmee niet akkoord hoeven te gaan, kunnen zij daarover vragen stellen in de vergadering. Juist door die transparantie waar betrokkene op heeft toegezien, hebben participanten die mogelijkheid."

4.8.3 Klagers hebben het verweer van betrokkene niet betwist. Uit het verweer leidt de Accountantskamer af dat juist door de door betrokkene voorgestane transparantie in de toelichting van de jaarrekening de participanten de discussie aan hebben kunnen gaan over de in rekening gebrachte kosten. Door deze discussie heeft [B.V1.] uiteindelijk de kosten terug genomen. Niet gebleken is dan ook dat betrokkene ter zake enig tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt. Dit klachtonderdeel is daarom ongegrond.

4.9 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen voor het gegronde deel van de klacht. Bij het bepalen van de zwaarte van de op te leggen maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. Voorts neemt de Accountantskamer in aanmerking het gegeven dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld. De Accountantskamer acht - alles in aanmerking nemende - oplegging van de maatregel van waarschuwing passend en geboden.

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

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

1. verklaart de klachtonderdelen 1. en 3. gegrond;
2. legt terzake de maatregel op van **waarschuwing**;
3. verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
4. 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 ervan door de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers bedoeld in artikel 1, onder i. Wtra voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;
5. verstaat dat betrokkene, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,- (zeventig euro) aan hen vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. W.M. de Vries en A.D.R.M. Boumans, (rechterlijke leden) en S.L.J. Graafsma RA en H. Geerlofs AA (accountants-leden) in aanwezigheid van mr. M.H.B. Bokseveld, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 21 november 2014.

---

secretaris

---

voorzitter

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

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klagers en 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 te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.