

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 16/1534 en 16/1535 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 16/1534 en 16/1535 Wtra AK van 25 augustus 2017 van**

#### **STICHTING X1,**

gevestigd te [plaats1],  
en

**mr. W.W. KORTEWEG** in zijn hoedanigheid van curator in het faillissement van [X2]  
B.V.,

#### **K L A G E R S,**

raadsman: mr. J.W.P.M. van der Velden,

t e g e n

#### **Y1,**

registeraccountant,  
en

#### **Y2,**

accountant-administratieconsulent,  
voorheen beiden kantoorhoudende te [plaats2],

#### **B E T R O K K E N E N,**

raadslieden: mr. S.A.G. Hoogeveen en mr. A.P.P. Witteveen.

### **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 15 juni 2016 ingekomen klaagschrift gedateerd 14 juni 2016 met bijlagen;
- het op 28 september 2016 ingekomen verweerschrift van 28 september 2016 met bijlagen;

- de op 8 november 2016 bij brief van 4 november 2016 ingekomen nadere bijlagen van klagers.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 18 november 2016 waar zijn verschenen, aan de zijde van klagers: mr. J.W.P.M. van der Velden namens de Stichting [X1] (hierna ook: de Stichting), tezamen met zijn kantoor-genoot mr. dr. [A], en mr. W.W. Korteweg q.q. in persoon, bijgestaan door mrs. Van der Velden en [A], en aan de zijde van betrokkenen, betrokkenen in persoon (hierna afzonderlijk ook te noemen: [Y1] respectievelijk [Y2]), bijgestaan door mrs. S.A.G. Hoogeveen en A.P.P. Witteveen.

1.3 Klagers en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en 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 Betrokkenen waren in de hier van belang zijnde periode verbonden aan [B] registeraccountants b.v. en/of [B] accountants en belastingadviseurs (hierna: [B]). In de periode van 2009 tot 2014 hebben zij diverse werkzaamheden verricht ten behoeve van [X2] B.V. (voorheen [C] B.V.) (hierna: [X2]) en ten behoeve van met haar verbonden vennootschappen, onder wie [D] S.A. en [E] B.V. Directeur en enig aandeelhouder van [X2] was [F] (hierna: [F]). [G] (hierna: [G]) was bij [X2] betrokken en daarnaast enig aandeelhouder van [E] B.V. Op 3 juni 2011 is opgericht de vennootschap [H] S.A. waarvan [F] en [G] beiden directeur en aandeelhouder waren.

2.2 [Y1] staat sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister, [Y2] sinds [datum].

2.3 [X2] heeft beleggers (onder meer) de mogelijkheid geboden te investeren in de aankoop en de ontwikkeling van bouwgrond in Costa Rica. In februari 2009 en in april 2010 heeft [X2] met het oog op het project [J] series obligatieleningen (aangeduid als I en II) uitgegeven. Het project is in 2011 stil gelegd omdat de noodzakelijke vergunningen niet werden verkregen. In januari 2011 is [X2], eveneens in Costa Rica, gestart met het project [K]. Daartoe heeft zij vijf series obligatieleningen (aangeduid als III tot en met VII) uitgegeven. Obligatieleningen I, II en III zijn door [X2] vervroegd afgelost.

2.4 In door [X2] uitgegeven beleggersmemoranda (gedateerd 1 november 2008, 8 april 2010 en één ongedateerd, waarin is vermeld dat het eerste boekjaar zal eindigen op 31 december 2011) is inzake de uitgifte van de obligatieleningen I, II respectievelijk III opgenomen dat [X2] niet vergunningplichtig is op grond van de Wet financieel toezicht en daarom niet onder toezicht van de AFM staat. In die memoranda is voorts vermeld dat "de accountant" de jaarrekening zal controleren en dat [B] betrokken is bij de activiteiten van [X2] als accountant en fiscaal adviseur.

2.5 Vanaf 2009 tot maart 2014 heeft [X2] in brochures, leaflets, productinformatie, obligatievoorwaarden en verzamelmemoranda vermeld op welke wijze “een/onze (register)accountant(s)” - in de meeste gevallen werd ook de naam van [B] genoemd, soms werd daarbij het logo van WVG[B] afgedrukt - bij een daarin beschreven beleggingsproduct is of wordt betrokken met als taken controleren van de jaarrekening, controleren van grondaankopen, controleren van de kostenstructuur en controleren en handhaven van de investeringsstructuur. [X2] heeft met toestemming van [Y1] enkele van de hierna te vermelden controleverklaringen en alle hierna vermelde assurance-rapporten aan (potentiële) beleggers verstrekt. Een aantal daarvan is eveneens met toestemming van [Y1] door [X2] op haar website geplaatst.

2.6 Bij brief van 26 mei 2009 aan [X2] heeft [Y1] de aanvaarding van de doorlopende opdracht om de tussentijdse kwartaalrapportages en de jaarrekening 2009 van [X2] te controleren bevestigd. [X2] was op dat moment een niet-controleplichtige onderneming.

2.7 Bij brief van 31 augustus 2009 aan [X2] heeft [Y1] de aanvaarding van de opdracht om met ingang van het tweede kwartaal 2009 de ‘opgave belegde gelden’ te controleren, bevestigd.

2.8 Op 1 september 2009 heeft [Y1] aan [X2] een accountantsverklaring verstrekt waarin staat: “Naar ons oordeel geeft de opgave belegde gelden per 30 juni 2009, in alle van materieel belang zijnde aspecten, de omvang en aard van de belegde gelden per 30 juni 2009 juist weer”.

2.9 Op 4 september 2009 heeft [Y1] een assurance-rapport aan [X2] verstrekt en daarin vermeld dat hij op grond van zijn werkzaamheden tot de conclusie komt dat de waarde van de grond in eigendom en de liquiditeiten (inclusief gelden onderweg) van [D] S.A. per 30 juni 2009 84,13 % bedraagt van de waarde van de door obligatiehouders van [X2] B.V. per 30 juni 2009 belegde gelden”.

2.10 Op 29 maart 2010 heeft [Y1] een accountantsverklaring aan [X2] verstrekt waarin staat: “Naar ons oordeel geeft de opgave belegde gelden, in alle van materieel belang zijnde aspecten, de omvang en aard van de belegde gelden per 30 september 2009 juist weer”.

2.11 Op 29 maart 2010 heeft [Y1] een assurance-rapport aan [X2] verstrekt en daarin vermeld dat hij op grond van zijn werkzaamheden tot de conclusie komt dat de waarde van de grond in eigendom en de liquiditeiten (inclusief gelden onderweg) van [D] S.A. per 30 september 2009 84,16 % bedraagt van de waarde van de door obligatiehouders van [X2] B.V. per 30 september 2009 belegde gelden.

2.12 Op 19 oktober 2010 heeft [Y1] aan [X2] een accountantsverklaring verstrekt waarin staat: “Naar ons oordeel geeft de opgave belegde gelden, in alle van materieel belang zijnde aspecten, de omvang en aard van de belegde gelden per 31 maart 2010 juist weer”.

2.13 Op 19 oktober 2010 heeft [Y1] ook een assurance-rapport aan [X2] verstrekt en daarin vermeld dat hij op grond van zijn werkzaamheden tot de conclusie komt “dat de waarde van de grond in eigendom en de liquiditeiten (inclusief gelden onderweg)

van [D] S.A. per 31 maart 2010 83,7 % bedraagt van de waarde van de door obligatiehouders van [X2] B.V. per 31 maart 2010 belegde gelden”.

2.14 Bij brieven van 26 april 2011, 1 februari 2012 respectievelijk 31 mei 2012 aan [X2] heeft [Y1] de opdracht om de “opgave aflossingen obligatielening I per 21 april 2011, II per 31 december 2011 respectievelijk III” te controleren aanvaard. Bij brieven van 12 mei 2011, 2 februari 2012 en 19 juli 2012 heeft [X2] schriftelijke bevestigingen bij de hiervoor vermelde opgaven aan [Y1] verstrekt.

2.15 Op 12 mei 2011 heeft [Y1] een controleverklaring en een assurance-rapport inzake het overzicht “opgave aflossingen obligatielening I per 21 april 2011” aan [X2] verstrekt. In de controleverklaring is vermeld dat het bijgesloten overzicht “in alle van materieel belang zijnde aspecten” juist is opgesteld en in het assurance-rapport dat “de door de vennootschap uitgegeven ‘Obligatielening I’ per 21 april 2011 is afgelost”.

2.16 Op 1 februari 2012 heeft [Y1] een controleverklaring en een assurance-rapport inzake het overzicht “opgave aflossingen obligatielening II” aan [X2] verstrekt. In de controleverklaring is vermeld dat het bijgesloten overzicht “in alle van materieel belang zijnde aspecten” juist is opgesteld en in het assurance-rapport dat “de door de vennootschap uitgegeven ‘Obligatielening II’ per 31 december 2011 volledig is afgelost”.

2.17 Bij brieven van 2 februari 2012 en 30 mei 2013 aan [X2] heeft [Y1] de aanvaarding van de opdracht om de “opgave gronden [K]” per 31 december 2011 respectievelijk de “opgave gronden [K] V” per 21 mei 2013 te controleren bevestigd.

2.18 Op 2 februari 2012 respectievelijk 20 juni 2013 heeft [Y1] een controleverklaring inzake “opgave gronden [K]” per 2 februari 2012 en een controleverklaring inzake “opgave gronden [K] V” per 21 mei 2013 afgegeven en daarin vermeld dat de opgave “in alle van materieel belang zijnde aspecten” juist is opgesteld.

2.19 Op 2 februari 2012 heeft [Y1] assurance-rapporten verstrekt met een conclusie over de omvang van de kavels aangeduid als [K] I, II en III en op 20 juni 2013 een assurance-rapport met een conclusie over de omvang van de kavel aangeduid als [K] V. [Y1] heeft in die rapporten voorts de aandacht gevestigd op het feit dat de kavels eigendom zijn van met name genoemde vennootschappen, waarvan de aandelen volledig in handen zijn van [H] S.A.

2.20 Op 19 juli 2012 heeft [Y1] een controleverklaring en een assurance-rapport aan [X2] verstrekt en daarin als oordeel gegeven dat het bijgesloten overzicht ‘opgave aflossingen obligatielening’ per 3 mei 2012 “in alle van belang zijnde aspecten” juist is opgesteld respectievelijk geconcludeerd dat de door de vennootschap uitgegeven obligatielening III per 3 mei 2012 volledig is afgelost.

2.21 Op 18 augustus 2012 hebben betrokkenen een conceptmanagementletter opgesteld met hun bevindingen naar aanleiding van hun administratieve dienstverlening met betrekking tot het boekjaar 2011 van de vennootschappen behorende tot de ‘[X2] Groep’. Na bespreking ervan met [X2] op 29 januari 2013 hebben zij een definitieve managementletter uitgebracht. In de brieven hebben zij vermeld dat de bevindingen en (indien noodzakelijk) de interne opvolging daarvan een goede basis kunnen vormen

om in de toekomst te komen tot een (samenstellings-)verklaring bij de jaarrekeningen van de vennootschappen.

2.22 Op 21 maart 2014 heeft [Y1] een rapport van feitelijke bevindingen inzake “Overzicht onroerend goed in eigendom” van [X2] gedateerd 17 maart 2014 verstrekt.

2.23 De AFM (onder wiens toezicht [X2] intussen was komen te staan) heeft op 28 maart 2014 een last onder dwangsom opgelegd aan [X2], ertoe strekkend dat [X2] aanvullende (financiële) informatie aanlevert over een aantal van haar producten. Op verzoek van [X2] hebben betrokkenen in een brief aan haar van 23 april 2014 uiteengezet waarom het voor de controller van [X2] onmogelijk is om de door de AFM gevraagde informatie uit de financiële informatie te herleiden. In die brief hebben zij uiteengezet dat in de financiële administratie van [X2] geen rekening wordt gehouden met de specifieke branche waarin [X2] opereert en met mogelijke informatiebehoeften van zowel interne als externe belanghebbenden, waardoor geen aandacht is geschonken “aan het inrichten van kostenplaatsen (ofwel: het voeren van een financiële administratie per product/aanbieding).” De door de AFM gevraagde informatie is wel extracomptabel te reproduceren, maar als dat met terugwerkende kracht moet gebeuren, gaat dit ten koste van de betrouwbaarheid van de informatie aangezien er dan aannames moeten worden gedaan die zijn gebaseerd op inschattingen van de directie, aldus betrokkenen in die brief.

2.24 [X2] is op [datum] in staat van faillissement verklaard met benoeming van klager mr. Korteweg q.q. tot curator. De op 13 juni 2014 opgerichte Stichting behartigt de belangen van 95% van de beleggers in [X2]. De rechtbank Overijssel heeft in haar vonnis van [datum] [F] veroordeeld voor (kort gezegd) leiding geven aan oplichting, bedrieglijke bankbreuk en valsheid in geschrift door [X2].

### **3. De klacht**

3.1 Betrokkenen hebben volgens klagers gehandeld in strijd met de voor hen geldende fundamentele beginselen. Daarnaast hebben zij naar de mening van klagers niet de vereiste onafhankelijkheid in acht genomen.

3.2 De Accountantskamer onderkent in het klaagschrift de volgende specifieke verwijten die in punt 90 van het klaagschrift zijn samengevat: [B], [Y1] en [Y2], hebben van 2008 tot en met 2014 ten onrechte de indruk gewekt, laten wekken en laten voortbestaan dat zij structureel cruciale controlewerkzaamheden verrichtten op de jaarrekening, de aankoop van de gronden, de kostenstructuur en de investeringsstructuur van [X2] en zij hebben geen enkele maatregel getroffen om deze onjuiste indruk weg te nemen of zich hiervan te distantiëren; [B], in het bijzonder [Y1] en [Y2], hebben de jaarrekeningen niet gecontroleerd, althans geen controleverklaringen afgegeven. Zij hebben zelfs geen samenstellingsverklaringen afgegeven. Zij hebben andere controles (kostenstructuur, investeringsstructuur) niet althans slechts enkele keren uitgevoerd, in tegenstelling tot hetgeen daarover vermeld staat in de beleggersmemoranda van [X2] en met hetgeen [B] met [X2] was overeengekomen; [Y1] en [Y2] hebben zich niet gedistantieerd van de taken die aan [B] werden toebedeeld volgens de beleggersmemoranda van [X2], terwijl deze memoranda bij haar bekend waren en [B] die taken niet of nauwelijks vervulde; [Y1] heeft (met medewerking van [Y2]) een aantal controleverklaringen en assurance-rapporten afgegeven, die ten onrechte de

indruk wekken dat [X2] de gelden van de beleggers behoorlijk investeerde en dat deze investeringen goed rendeerden, welke verklaringen en rapporten waren bestemd voor de (potentiële) beleggers in [X2] en die, door zich te richten tot potentiële beleggers, het karakter kregen van wervingsmateriaal, dat vertrouwen wekte bij personen die overwogen om in [X2] te beleggen; [Y1] heeft door middel van een aantal assurance-verklaringen de indruk gewekt, dat de gronden (en gelden) in [K] werden gehouden door dochtervennootschappen van [X2], terwijl [Y1] en [Y2] wisten dat [X2] de gelden doorsluisde naar een privévennootschap van de directie, waardoor de beleggers, die vertrouwden dat de assurance-verklaringen juist waren, werden misleid; in de managementletter van augustus 2012 hebben [Y1] en [Y2] geconstateerd dat [X2] zware verliezen leed op de belegging in [J]. Dit betekent dat de controleverklaringen over de aflossing van obligatieleningen I en II onjuist bleken. [B] heeft dit niet naar buiten gebracht, heeft die controleverklaringen niet ingetrokken of zich anderszins hiervan gedistantieerd. Integendeel, zij stond toe dat [X2] de controleverklaringen bleef gebruiken op haar website en in informatiememoranda, om nieuwe beleggers te werven; in de managementletter van augustus 2012 constateerden [Y1] en [Y2] dat voor miljoenen euro's betalingen werden verricht, zonder dat daaraan overeenkomsten ten grondslag lagen, dat er betalingen aan privévennootschappen van de directie geschieden, dat er geen digitale administratie aanwezig was tot begin 2011 en dat de directie hen had bedrogen over een fictieve werkneemster. gezien deze managementletter wisten [Y1] en [Y2] dat de administratie van [X2] zeer gebrekkig was en dat de directie onbetrouwbaar was en dat zij geen accountantsverklaring konden afgeven bij de jaarrekening en daarom is onbegrijpelijk hoe [Y1] met medewerking van [Y2] verschillende accountantsverklaringen en assurance-rapporten kon uitbrengen, inhoudende dat [X2] zich hield aan de door haar toegezegde kostenstructuur. Die verklaringen hebben zij niet ingetrokken maar zij hebben wel toegestaan dat [X2] de accountantsverklaringen bleef gebruiken op haar website en in informatiememoranda; [B] heeft [Y2] in 2013 zeven maanden bij [X2] gedetacheerd om alle managementwerkzaamheden waar te nemen, in het bijzonder het leidinggeven aan de afdelingen financiële administratie, relatiebeheer en de overige stafafdelingen, en de financiële administratie is desondanks zeer gebrekkig gebleven. Daarmee is [X2] gefaciliteerd om de frauduleuze werkzaamheden voor te zetten. De malversaties van [X2] die [Y2] in die periode telkens heeft gezien, hebben er niet toe geleid dat hij en [Y1] zich distantieerden van hun eerdere verklaringen, die continu beschikbaar bleven op de website van [X2].

#### **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) respectievelijk artikel 51 Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud, hierna: Wet AA), en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de registeraccountant respectievelijk accountant-administratieconsulent 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, de Wet AA 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 Vast staat dat [Y2] eerst met ingang van [datum] als accountant in het accountantsregister staat ingeschreven. Dat brengt mee dat hij pas tuchtrechtelijk ter verantwoording kan worden geroepen voor (kort gezegd: beroepsmatig) handelen dat op en na die datum heeft plaatsgevonden. Dat heeft tot gevolg dat de klacht, voor zover deze betrekking heeft op handelen of nalaten van [Y2] van vóór die datum, niet-ontvankelijk moet worden verklaard.

4.3 Artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, bepaalt dat de Accountantskamer een klacht niet in behandeling neemt 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 Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.3.1 Het beroep van betrokkenen op niet-ontvankelijkheid wegens overschrijding van de zes-jaarstermijn bij het indienen van klachtonderdelen die voortkomen uit de doorlopende opdracht die is bevestigd op 26 mei 2009, faalt, omdat deze verjaringstermijn steeds aanvangt op het moment van het feitelijk (verweten) handelen.

4.3.2 Voor zover de klacht betrekking heeft op het verstrekken door [Y1] aan [X2] van de controleverklaring bij de opgave belegde gelden per 30 juni 2009, gedateerd 1 september 2009, de accountantsverklaring gedateerd 29 maart 2010 bij de opgave belegde gelden per 30 september 2009, en op het assurance-rapport over de waarde van die belegde gelden, eveneens van 29 maart 2010, moet worden vastgesteld dat tussen de data van het verweten handelen en de indiening van de klacht een periode van meer dan zes jaar is verstreken. Bijgevolg is de klacht in zoverre niet-ontvankelijk.

4.3.3 Wat betreft de overige onder 3.2 omschreven klachtonderdelen heeft de Accountantskamer niet kunnen vaststellen dat de (bestuursleden van de) op 13 juni 2014 opgerichte Stichting of mr. Korteweg q.q. die sedert [datum] curator is, vóór 15 juni 2013, toen de Stichting nog niet was opgericht en de curator nog niet in functie was, ten aanzien van het in die klachtonderdelen verweten handelen of nalaten strijd met de in 4.1 bedoelde wet- en regelgeving (redelijkerwijs) hebben kunnen constateren. De Accountantskamer ziet dan ook geen reden om onderdelen van de klacht wegens overschrijding van de drie-jaarstermijn niet-ontvankelijk te verklaren.

4.4 Het handelen en/of nalaten waarop de ontvankelijke onderdelen van de klacht betrekking hebben, moet, voor zover dit plaats had in de periode van 1 respectievelijk 17 januari 2007 tot 4 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) respectievelijk (AA'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 plaatshad ná 4 januari 2014 aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.5 Daarbij 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.6 In de kern ligt aan een groot aantal klachtonderdelen het verwijt ten grondslag dat betrokkenen bij (de) (potentiële) beleggers in de vastgoedprojecten van [X2] in Costa Rica het vertrouwen hebben gewekt en hebben laten voortbestaan dat [X2] een degelijke betrouwbare partij was. Zij wisten immers dat [X2] in haar informatiemateriaal aan die (potentiële) beleggers) vermeldde dat [B] de jaarrekening controleerde en andere werkzaamheden van controlerende aard verrichtte en evenzeer dat [X2] diverse assurance-rapporten van [B] beschikbaar stelde aan (potentiële) beleggers. Dat hadden betrokkenen niet moeten toestaan, aangezien zij de jaarrekening van [X2] niet hadden gecontroleerd en zij kennis droegen van de feiten en omstandigheden die zijn opgesomd in de conceptmanagementletter van augustus 2012. Zij wisten bovendien dat de assurance-rapporten geen controle behelsden van de investerings- en de kostenstructuur van [X2], aldus klagers.

4.7 De Accountantskamer overweegt als volgt. In het informatiemateriaal van [X2] is (in min of meer gelijklopende bewoordingen en hierna verkort weergegeven) vermeld dat [B] de controle van de jaarrekening zal verzorgen en daarnaast (volledige) controle zal uitoefenen op het nakomen van investeringsbeloften met betrekking tot de aankoop van gronden en op de aflossing van de obligatieleningen. Vanaf september 2009 tot en met juni 2013 heeft [Y1] een veelvoud aan controleverklaringen en assurance-rapporten verstrekt aan [X2], maar is hij door [X2] ondanks zijn herhaald verzoek en de in juni 2009 verstrekte opdracht, niet in staat gesteld om de jaarrekening over 2009 van [X2] te controleren. Ook bij latere jaarrekeningen is door [B] geen controleverklaring verstrekt. Daarenboven hebben betrokkenen in de conceptmanagementletter van augustus 2012 vermeld dat de waarde van de gronden in het project [J] aanzienlijk was afgewaardeerd, dat er ultimo 2011 onzekerheid bestond over de voortgang van dit project en voorts dat er sprake was van ontbrekende managementvergoedings- en leningsovereenkomsten, niet vastgelegde rekening-courant verhoudingen met de directies en gebreken in de interne organisatie op het vlak van toerekening en onderbouwing van kosten en dat privé-uitgaven werden bekostigd van de zakelijke bankrekening.

4.8 De Accountantskamer wijst erop dat de accountant behalve het belang van zijn opdrachtgever ook het algemeen belang heeft te dienen en bij zijn werkzaamheden de in de VGC respectievelijk VGBA opgenomen fundamentele beginselen in acht moet nemen. Als zich voor de naleving daarvan een bedreiging voordoet is hij, op grondslag van het in de VGC beschreven conceptueel raamwerk en op grond van artikel 21 VGBA, gehouden een waarborg (in de terminologie van de VGBA: toereikende maatregel) te treffen die de bedreiging wegneemt en die ertoe leidt dat hij zich houdt aan de fundamentele beginselen. Zo eist het fundamentele beginsel van integriteit van de accountant dat hij in zijn beroepsmatige en zakelijke betrekkingen eerlijk en oprecht optreedt wat onder meer inhoudt dat hij eerlijk zaken doet en de waarheid geen geweld aandoet (A-110.1 VGC, artikel 6 VGBA). De accountant moet ook vermijden dat hij in verband wordt gebracht met informatie die onjuist of misleidend is of een verkeerde indruk wekt (artikel A.110.2 VGC en artikel 10 VGBA). Uit de artikelen B1-210.5 juncto B1-210.6 VGC vloeit bovendien voort dat de noodzaak tot het signaleren van bedreigingen voor de naleving van de fundamentele beginselen de accountant in voorkomend geval noopt te beoordelen of de relatie met een cliënt kan worden gecontinueerd. Artikel 21, tweede lid, van de VGBA schrijft dwingend voor dat de accountant de professionele dienst weigert of be-



ëindigt en zo nodig de relatie met de cliënt beëindigt, indien hij bij een bedreiging niet in staat is een toereikende maatregel te nemen.

4.9.1 Het onder 4.7 beschreven feitencomplex had naar het oordeel van de Accountantskamer, in ieder geval naar aanleiding van de bevindingen die in augustus 2012 in de conceptmanagementletter zijn neergelegd, voor [Y1] en [Y2], reden moeten zijn zich af te vragen of de uitlatingen van [X2] aangaande de betrokkenheid van [B] mochten worden gehandhaafd dan wel of er een noodzaak bestond deze informatie bij te stellen of [X2] te verzoeken deze niet meer te gebruiken en (potentiële) beleggers daarvan in kennis te stellen. Grond voor stappen zoals hiervoor bedoeld vormden niet alleen de bevindingen in de conceptmanagementbrief, maar ook de in het informatiemateriaal door [X2] gebezigde bewoordingen. Daarbij heeft de Accountantskamer niet alleen het oog op de herhaalde mededeling dat “de accountant” de jaarrekening zal controleren, terwijl dit feitelijk nooit is gebeurd. Voor de vele malen vermelde controles van de investeringsbeloften/-afspraken/-structuur geldt dat daarmee een verkeerde indruk wordt gewekt over de werkzaamheden die ten grondslag liggen aan en daarmee aan de betekenis die moet worden gehecht aan de door [Y1] uitgebrachte en door [X2] beschikbaar gestelde en/of op de website geplaatste controleverklaringen en assurance-rapporten. [Y1] heeft in dit verband naar voren gebracht dat voor iedereen uit het ontbreken van een controleverklaring bij de gedeponeerde jaarrekeningen van [X2] en uit de verklaringen en rapporten, die door [X2] bij de verzamelmemoranda zijn gevoegd, kenbaar was wat hij wel en niet had gedaan, en dat hij en [Y2] [X2] hebben aangesproken op de uitlatingen op de website over hun betrokkenheid als adviseur, maar dat hen geen communicatiemiddel ter beschikking stond om aan te geven dat [X2] de (op de website en in het overige informatiemateriaal) genoemde opdrachten niet heeft verstrekt. De Accountantskamer verwierpt deze verweren. Het feit dat bij raadpleging van het handelsregister kenbaar kon zijn dat er door [B] geen controleverklaring bij een jaarrekening was afgegeven, laat de verplichting van een accountant tot naleving van het betreffende voorschrift in de VGC/de VGBA geheel onverlet. Voorts valt niet in te zien waarom [Y1] [X2] niet had kunnen verzoeken om de informatie over het controleren van de jaarrekening door [B] voortaan niet meer op te nemen in informatiemateriaal. Er bestond voor [Y1] evenmin enig beletsel om van [X2] te verlangen dat zij in het informatiemateriaal alsnog duidelijkheid verschafte over de mate van zekerheid die kon worden ontleend aan de controleverklaring en de assurance-rapporten die [X2] beschikbaar stelde aan (potentiële) beleggers en op haar website had geplaatst en/of om te verlangen dat [X2] die stukken niet meer beschikbaar stelde en van haar website verwijderde.

4.9.2 De bevindingen neergelegd in de (concept)managementletter hadden voor [Y1] geleid op de voor hem geldende verplichting te handelen conform het conceptueel raamwerk (A-100.5 VGC), naar het oordeel van de Accountantskamer aanleiding moeten zijn om, alvorens hij de controleverklaring en het assurance-rapport inzake de opgave gronden [K] V per 21 mei 2013 verstrekke, bedreigingen voor de onjuistheid van de daaraan ten grondslag gelegde opgaven te onderkennen, en zo nodig waarborgen te treffen, bijvoorbeeld door nader onderzoek te verrichten naar de juistheid van die opgaven. Gesteld noch gebleken is dat [Y1] dat heeft gedaan. Voor zover hij naar voren heeft gebracht dat naar aanleiding van de (concept)managementletter door [X2] een kwaliteitsslag is gemaakt, biedt die stelling geen reden om zonder meer van de juistheid van deze opgaven uit te gaan, nu de kwaliteitsslag naar eigen zeggen van betrokkenen betrekking had op andere aspecten van de bedrijfsvoering dan het project [K]. De noodzaak om bij het uitbrengen van de/het hiervoor bedoelde controleverkla-

ring/assurance-rapport bedreigingen te signaleren, werd nog klemmender gelet op wat betrokkenen in de brief aan [X2] van 23 april 2013 hebben opgetekend over de onmogelijkheid om informatie te ontfemen aan de financiële administratie van [X2]. In het verweerschrift (in randnummer 3.77) stellen betrokkenen dat zij dat (al) medio 2012 hadden ontdekt.

4.9.3 Door een en ander achterwege te laten hebben betrokkenen gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit. In zoverre zijn de klachtonderdelen a., b., c., f., g. en h., gegrond. Het verwijt dat niet de vereiste onafhankelijkheid in acht is genomen, is onvoldoende onderbouwd. In zoverre is de klacht ongegrond.

4.10 Overigens behelzen de verschillende klachtonderdelen specifieke verwijten over de werkzaamheden van [Y1] aangaande de beleggingen van de obligatieleningen (tot uitdrukking gebracht in de klachtonderdelen a. en d.), de aflossing van de leningen (tot uitdrukking gebracht in de klachtonderdelen a., d., f. en h.) en de investeringen in gronden (tot uitdrukking gebracht in klachtonderdeel e.). Daarmtrent overweegt de Accountantskamer als volgt.

#### *Beleggingen van leningen*

4.11 Klagers verwijten [Y1] dat hij ten onrechte de indruk heeft gewekt dat [X2] de gelden van de beleggers behoorlijk investeerde en dat deze investeringen goed renderden.

4.11.1 In dit verband hebben klagers aangevoerd dat [Y1] in zijn assurance-rapport gedateerd 19 oktober 2010 heeft geconcludeerd dat de waarde van de grond in eigendom van [D] S.A. per 31 maart 2010 83,7% bedraagt van de waarde van de door de obligatiehouders van [X2] B.V. per 31 maart 2010 belegde gelden en daarmee ten onrechte de indruk wekt dat de grond een bepaalde waarde heeft. [Y1] heeft naar voren gebracht dat hij met het oog op de controle van de opgave belegde gelden van [X2] de ingelegde gelden heeft gecontroleerd door de controle van de door [L] gevoerde administratie én het contractenregister dat was opgesteld door [X2]. De investeringen zijn gecontroleerd door bestudering van de aankoop- en/of eigendomsbewijzen en de bankafschriften, aldus [Y1].

4.11.2 De Accountantskamer stelt allereerst vast dat [Y1] op 19 oktober 2010 zowel een accountantsverklaring bij de "slotopgave belegde gelden" per 31 maart 2010 als het hiervoor bedoelde assurance-rapport van 19 oktober 2010 ( op grondslag van standaard 3000 van de NV COS) heeft afgegeven. Voor het doen van de controle met als uitkomst de genoemde accountantsverklaring had [Y1] naar hij stelt op 31 augustus 2009 schriftelijk een doorlopende opdracht van [X2] gekregen. [Y1] heeft naar voren gebracht dat hij op verzoek van [X2] daarnaast telkens assurance-rapporten heeft afgegeven, omdat [X2] vond dat de opgaven belegde gelden en de toelichting daarop bedrijfsgeheime informatie bevatten, en [X2] behoefte had aan een assurance-rapport met de opgave van het percentage van de geleende bedragen dat belegd was in bouwgrond, om zo aan haar belofte aan de beleggers te voldoen. De Accountantskamer is niet gebleken en [Y1] heeft niet gesteld dat hij voor het assurance-rapport van 19 oktober 2010 (of voor de twee voordien uitgebrachte assurance-rapporten) schriftelijk een opdracht van [X2] heeft ontvangen. Als gevolg hiervan bestond (zoals bij elke opdracht die tevoren niet schriftelijk is bevestigd) de kans dat vooraf onvoldoende duidelijk

was wat de opdracht precies behelsde, en daardoor kon ook onduidelijkheid ontstaan over de rapportering door betrokkene over de conclusies.

4.11.3 [Y1] heeft naar voren gebracht dat in de “slotopgave belegde gelden”, waarbij hij zijn accountantsverklaring van 19 oktober 2010 heeft afgegeven, [X2] de aankoopprijs van de grond, rekening houdend met enkele in de opgave opgenomen overlopende posten, heeft vergeleken met de door de beleggers verstrekte lening. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene in zijn assurance-rapport van diezelfde datum geenszins duidelijk heeft gemaakt dat hij met de door hem daarin gebruikte term “waarde van de grond” slechts heeft bedoeld de aankoopprijs van de grond, rekening houdend met enkele overlopende posten. Weliswaar verwijst betrokkene in zijn assurance-rapport naar de “slotopgave belegde gelden” en heeft hij [X2] toestemming gegeven om de “slotopgave belegde gelden” samen met zijn accountantsverklaring daarbij openbaar te maken, maar dit laat onverlet dat zijn conclusie over de informatie omtrent het object van onderzoek in het assurance-rapport geheel anders is dan die verwoord in die accountantsverklaring (die is herhaald in het assurance-rapport). Daarmee heeft betrokkene niet voldaan aan het bepaalde in paragraaf 46 van standaard 3000 van de NVCOS waarin is voorgeschreven dat de conclusie in het assurance-rapport duidelijk moet zijn geformuleerd. Dat levert ook een schending op van de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en professionaliteit bedoeld in de VGC. In zoverre zijn de klachtonderdelen a. en d. gegrond.

#### *Aflossingen leningen*

4.12 Ter onderbouwing van het verwijt van klagers dat [Y1] ten onrechte de indruk heeft gewekt dat [X2] de gelden van de beleggers behoorlijk investeerde en dat deze investeringen goed rendeerden, verwijzen klagers ook naar de door [Y1] afgegeven controleverklaringen en assurance-rapporten over de aflossingen van de obligatieleningen I, II en III. Deze zijn afgegeven op 12 mei 2011, 1 februari 2012 respectievelijk 19 juli 2012. Volgens klagers heeft [Y1] in zijn controleverklaringen vermeld dat de overzichten over de aflossingen van de obligatieleningen I, II en III in alle van materieel belang zijnde aspecten juist zijn opgesteld, terwijl [Y2] (zo blijkt uit een e-mailbericht van hem aan [F] van 25 januari 2012) heeft vastgesteld dat [X2] veel meer obligaties II en III heeft uitgegeven dan zij als maximum aan haar beleggers heeft beloofd. Klagers wijzen er voorts op dat betrokkenen in de conceptmanagementletter van augustus 2012 hebben vastgesteld dat [X2] zware verliezen lijdt en dat er diverse andere misstanden bij [X2] waren. [Y1] had daarom, zo stellen klagers, de met het afgeven van de controleverklaringen en de assurance-rapporten gewekte indruk dat de desbetreffende investeringen succesvol waren afgerond, moeten wegnemen.

4.12.1 Te dier zake heeft [Y1] bepleit dat de opgaven over de aflossingen waarbij de controleverklaringen zijn afgegeven, en de assurance-rapporten uitsluitend gaan over de aflossingen, en dat de verkregen controle- respectievelijk assurance-informatie toereikend is als onderbouwing van de juistheid van de opgave en de grondslag voor het assurance-rapport.

4.12.2 De Accountantskamer merkt hierover allereerst op dat de hier bedoelde controleverklaringen uitsluitend vermelden dat de overzichten van de aflossingen in alle van materieel belang zijnde aspecten juist zijn opgesteld. De verklaringen houden dus niet in dat de overzichten volledig zijn, met andere woorden dat alle verstrekte leningen,

aflossingen en vergoedingen die in de overzichten hadden moeten worden vastgelegd, hierin ook zijn vastgelegd. [Y1] heeft dusdoende, wat er ook zij van de volledigheid van de overzichten, niet tot uitdrukking gebracht of de overzichten überhaupt zonder materiële afwijkingen (wat betreft zowel juistheid als volledigheid) zijn opgesteld, zoals vanzelfsprekend (en naar ook blijkt uit de controleverklaringen zelf gelet op de tekst onder het kopje “Verantwoordelijkheid van de accountant”) de doelstelling is van het afgeven van een accountantsverklaring bij een dergelijk overzicht.

4.12.3 Omtrent de hier aan de orde zijnde assurance-rapporten stelt de Accountantskamer vast dat betrokkene de opdracht daartoe van [X2] niet schriftelijk heeft vastgelegd. Daarom valt des te meer op dat betrokkene in zijn assurance-rapport over obligatielening I concludeert dat deze lening is afgelost, en in zijn assurance-rapporten over de leningen II en III concludeert dat deze volledig zijn afgelost. Deze conclusies wijken af van de gelijktijdig afgegeven controleverklaringen en zijn daarmee niet duidelijk. Hiermee heeft betrokkene andermaal niet voldaan aan het bepaalde in paragraaf 46 van standaard 3000 van de NVCOS.

4.12.4 Gelet op het vorenstaande zijn de klachtonderdelen a., d., f. en h. ook in zoverre gegrond. Daardoor heeft [Y1] gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en professionaliteit zoals bedoeld in de VGC.

4.12.5 Over de verliezen van [X2] die in augustus 2012 door [Y1] zijn vastgesteld, merkt de Accountantskamer op dat de controleverklaring en het assurance-rapport aangaande obligatielening III van 19 juli 2012 weliswaar ongeveer een maand eerder zijn afgegeven, maar dat klagers onvoldoende aannemelijk hebben gemaakt dat deze verliezen reeds op het moment van die afgifte in juli 2012 aanwezig waren met zodanige omvang dat dit impact had op de verwoording in de verklaring en het assurance-rapport. Evenmin hebben klagers aannemelijk gemaakt waarom de in augustus 2012 gemelde misstanden gevolgen zouden hebben voor de conclusies in de accountantsverklaring respectievelijk het assurance-rapport. Het verwijt ter zake is dan ook ongegrond.

### *Investerings in gronden*

4.13 Klagers verwijten [Y1] in klachtonderdeel e. dat hij door middel van een aantal assurance-verklaringen de indruk heeft gewekt dat de gronden (en gelden) in [K] werden gehouden door dochtervennootschappen van [X2], terwijl betrokkene wist dat [X2] de gelden doorsluisde naar een privévennootschap van de directie. Hiermee doelen klagers op zowel de controleverklaringen bij de opgave gronden [K] als de assurance-rapporten van 2 februari 2012 respectievelijk 20 juni 2013.

4.13.1 [Y1] heeft naar voren gebracht dat in de van [X2] ontvangen opgaven waarbij de controleverklaringen zijn afgegeven, staat dat de beide directeuren ieder voor 50% aandeelhouder zijn van de vennootschap die de gronden in bezit had. Dit stemde volgens hem ook overeen met de controlebevindingen. Op een later moment is deze vennootschap onder [X2] geplaatst. Deze plaatsing heeft volgens betrokkene vanwege fiscale onduidelijkheden langer geduurd dan vooraf werd verwacht. In de tussenliggende periode zijn geldleningsovereenkomsten opgesteld, waarin de financiële verhouding en de zekerhedenpositie veilig zijn gesteld. Op verzoek van [X2] heeft [Y1] tevens assurance-rapporten opgesteld met betrekking tot de verschillende deelprojecten.

4.13.2 De Accountantskamer heeft vastgesteld dat in de opgaven waarbij de controleverklaringen zijn afgegeven inderdaad staat dat de beide directeuren ieder voor 50% aandeelhouder zijn van [H] S.A. De Accountantskamer heeft ook vastgesteld dat betrokkene de opdracht van [X2] voor het opstellen van de assurance-rapporten niet schriftelijk heeft vastgelegd. Als gevolg hiervan bestond de kans dat vooraf onvoldoende duidelijk was wat de opdracht precies behelsde, en daardoor kon ook onduidelijkheid ontstaan over de rapportering door betrokkene over de conclusies. Voorts stelt de Accountantskamer vast dat [Y1] in de bedoelde assurance-rapporten heeft vermeld dat de kavels werden gehouden door vennootschappen die op hun beurt volledig werden gehouden door [H] S.A. Betrokkene heeft in deze assurance-rapporten echter niet vermeld dat deze laatste vennootschap op het moment van het opstellen van het assurance-rapport geen dochtervennootschap van [X2] was. Hiermee heeft betrokkene dan ook niet voldaan aan het bepaalde in paragraaf 46 van standaard 3000 van de NVCOS en gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en professionaliteit zoals bedoeld in de VGC. Klachtonderdeel e. is dan ook in zoverre gegrond.

4.14.1 De klacht ziet niet expliciet op het rapport van feitelijke bevindingen dat [Y1] op 17 maart 2014 inzake het 'Overzicht onroerend goed in eigendom' heeft uitgebracht. [Y1] heeft in het verweerschrift uiteengezet dat het rapport is uitgebracht in verband met een voorgenomen uitgifte door [X2] van een door de AFM goed te keuren prospectus. Vanwege de voorbereiding van dit prospectus heeft hij van [X2] de opdracht ontvangen in Costa Rica specifiek overeengekomen werkzaamheden conform standaard 4400 van de NVCOS te verrichten. Het is de Accountantskamer niet ontgaan dat aan het rapport gebreken kleven, waarvan een aantal hierna kort aangestipt zal worden.

4.14.2 Allereerst heeft [Y1] in zijn rapport vermeld dat hij toestemming heeft gegeven het rapport te verstrekken aan de AFM en aan "de beleggers". In zijn verweerschrift heeft [Y1] opgemerkt dat de verspreidingskring van het rapport daarmee is beperkt. Niet gebleken is echter dat betrokkene met de AFM en met "de beleggers" (wie dat ook mogen zijn; degenen die al belegd hebben of degenen die overwegen te beleggen?) afspraken heeft gemaakt over de uit te voeren werkzaamheden in het kader van zijn opdracht, en evenmin dat uitsluitend de AFM en "de beleggers" het onderhavige rapport mogen ontvangen. Aldus heeft betrokkene in strijd met het bepaalde in paragraaf 9 van standaard 4400 van de NVCOS niet verzekerd dat er met degenen die een exemplaar van het rapport zullen ontvangen, overeenstemming bestaat over de overeengekomen werkzaamheden en de voorwaarden van de opdracht, en in strijd met paragraaf 12 van diezelfde standaard toestemming gegeven voor een niet duidelijk afgebakende verspreidingskring van zijn rapport. Voorts heeft [Y1] als bijlage bij zijn rapport heeft toegevoegd een gedetailleerd overzicht van het onroerend goed in eigendom. Hij heeft deze bijlage voor waarmerkingsdoeleinden geparafeerd met de naam van zijn accountantsorganisatie, maar daarop niet vermeld dat hij geen accountantscontrole of beoordelingsopdracht heeft uitgevoerd. Hiermee heeft betrokkene de indruk gewekt dat hij de gegevens en getallen in de bijlage heeft gecontroleerd, terwijl hij ter zitting heeft erkend dat dat niet het geval is geweest. Op deze wijze heeft betrokkene in strijd met randnummer 15 van het Stramien voor Assurance-opdrachten de gebruikers van deze bijlage in verwarring gebracht over zijn werkzaamheden aangaande de bijlage. Daarnaast heeft [Y1] in het rapport opgemerkt dat op het in het overzicht opgenomen cijfermateriaal geen accountantscontrole is toegepast en dat geen beoordelingsopdracht is uitgevoerd, maar hij heeft niet (zoals is voorgeschreven in paragraaf 18 onder k. van standaard 4400 van

de NVCOS) vermeld dat hij, indien hij aanvullende werkzaamheden, een controle- of een beoordelingsopdracht zou hebben uitgevoerd, wellicht andere onderwerpen zou hebben geconstateerd die voor rapportering in aanmerking zouden zijn gekomen. De Accountantskamer zal aan de hiervoor geconstateerde tekortkomingen geen gevolgen verbinden, omdat daarover niet is geklaagd.

4.15 Klagers hebben de gegrondheid van klachtonderdeel i. onvoldoende aannemelijk gemaakt. [Y2] heeft zowel de gestelde duur van de detachering als de aard en inhoud van de werkzaamheden in het kader daarvan gemotiveerd betwist. Niet is gebleken dat deze detachering [X2] in staat heeft gesteld om bepaalde praktijken “voort te zetten” noch dat door de detachering een verkeerd beeld naar buiten toe is ontstaan. Dit klachtonderdeel is derhalve ongegrond.

4.16 Nu de klacht (gedeeltelijk) gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkenen en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht het in deze klachtzaak passend en geboden om [Y1] de maatregel op te leggen van tijdelijke doorhaling gedurende drie maanden en [Y2] de maatregel van waarschuwing. Daarbij heeft de Accountantskamer meegewogen dat de opvatting van [Y1] over de reikwijdte van zijn betrokkenheid bij de activiteiten van [X2] in hoge mate getuigt van naïviteit ten aanzien van de werking van de fundamentele beginselen en dat zijn handelwijze heeft geresulteerd in herhaaldelijke schending van de beginselen van integriteit, deskundigheid en zorgvuldigheid en van professionaliteit. In aanmerking genomen is voorts dat [Y1] ter zitting geen enkel inzicht heeft getoond in de aard en ernst van zijn tekortschieten. Ten gunste van [Y2] spreekt dat de aan hem verweten handelwijze aan de orde was in de context van de door [Y1] verrichte werkzaamheden.

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

## 5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht:

niet-ontvankelijk, gegrond respectievelijk ongegrond in voege als hiervoor vermeld;

legt terzake aan [Y2] op de maatregel van **waarschuwing**;

legt ter zake aan [Y1] op de maatregel als bedoeld in artikel 2, onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van drie maanden**, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd;

· verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregelen in de registers, voor zover betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven;

· verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkenen het door klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagers vergoeden.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. H. de Hek en mr. A.L. Goederee (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en H. Geerlofs AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 25 augustus 2017.

\_\_\_\_\_  
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.