

## **ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 18/724 Wtra AK

## **ACCOUNTANTSKAMER**

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 18/724 Wtra AK van 15 april 2019 van**

**Autoriteit Woningcorporaties,**  
gevestigd te Utrecht,  
**K L A A G S T E R,**  
raadslieden: mr. M.L. Batting en mr. G.M.C. Neuteboom-Klink,

t e g e n

**Y,**  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats1],  
**B E T R O K K E N E,**  
raadslieden: mr. D. Horeman en mr. R. van Staden den Brink.

#### **1. Het verloop van de procedure**

- 1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de aan partijen bekende stukken van het dossier in deze zaak, waaronder:
- het op 13 april 2018 ingekomen klaagschrift van dezelfde dag met bijlagen;
  - het op 7 augustus 2018 ingekomen verweerschrift van dezelfde dag met bijlagen;
  - de op 17 augustus 2018 ingekomen brief van dezelfde dag van klaagster met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld op de openbare zitting van 28 september 2018 waar zijn verschenen: namens klaagster [A], bijgestaan door mr. M.L. Bating en mr. G.M.C. Neuteboom-Klink, advocaten te Den Haag. Daarnaast is aan de zijde van klaagster verschenen [B], (destijds) werkzaam voor woningcorporatie [Stichting2] (hierna: [Stichting3]). Betrokkene is in persoon verschenen, bijgestaan door mr. D. Horeman en mr. R. van Staden den Brink, advocaten te Amsterdam.

1.3 Klaagster en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten toegelicht (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en 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 op de zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene is sinds [datum] als registeraccountant ingeschreven in het accountantsregister van (thans) de Nba en is verbonden aan [Accountantsorganisatie1], hierna: [Accountantsorganisatie1], te [plaats1].

2.2 Klaagster houdt op grond van artikel 61 van de Woningwet toezicht op (onder meer) de financiële huishouding van woningcorporaties.

2.3 Betrokkene heeft goedkeurende controleverklaringen (producties 1 tot en met 4 bij het klaagschrift) verstrekt bij de jaarrekeningen van [Stichting3]:  
voor 2011: op 29 juni 2012;  
voor 2012: op 18 juli 2013;  
voor 2013: op 27 juni 2014 en  
voor 2014: op 8 juli 2015.  
Per oktober 2015 is [Accountantsorganisatie2] de controlerend accountant in plaats van [Accountantsorganisatie1].

2.4 [Stichting3] is in 1992 ontstaan door een afsplitsing van [Stichting2] en beheert ongeveer 2500 wooneenheden in de regio [plaats1], waaronder sociale huurwoningen, huurwoningen in de vrije sector, zorgeenheden en bedrijfsruimten. [Stichting2] een zorginstelling die zich richt op de verzorging, verpleging, medische behandeling en maatschappelijke dienstverlening in de regio [plaats2]. De huisvestingstaak van [Stichting2] is in 1992 overgegaan naar [Stichting3].

2.5 [Stichting3] onderhield een personele unie met [Stichting2]. In de periode van 2011 tot en met 2014 waren alle bestuurders en commissarissen van [Stichting2] ook bestuurder en commissaris van [Stichting3]. In 2015 is de ontvlechting in gang gezet en op 1 januari 2016 is de personele unie tussen [Stichting2] en [Stichting3] opgeheven.

2.6 Het operationele proces ten aanzien van het vastgoed was tot 2016 door [Stichting3] uitbesteed aan woningcorporatie [Bouwvereniging]. De overige werkzaamheden werden uitgevoerd door medewerkers van [Stichting2].

2.7 In het in april 2012 opgestelde “Strategisch Beleidsplan 2012-2015 [Stichting1] & [Stichting3] (productie 19 bij klaagschrift) staat onder meer het volgende:

“(…)

Al meer dan 50 jaar zet [Stichting1] zich in voor wonen met en zonder zorg. [Stichting1] richt zich daarbij op 55-plussers in de regio [plaats2] en omliggende gemeenten.

Zoals eerder beschreven is in de visie van [Stichting1] de fysieke woonomgeving integraal verbonden met welzijn en zorg. [Stichting2] heeft haar activiteiten op het gebied van huisvesting twintig jaar geleden ondergebracht in [Stichting3], een corporatie die primair als verhuurder optreedt in complexen waar [Stichting1] zorg verleent. De activiteiten van [Stichting3] staan dan ook volledig ten dienste van het zorg- en dienstverleningsaanbod van [Stichting1].

(…)

[Stichting3] is nauw verbonden met [Stichting1]. Beide stichtingen hebben één Raad van Bestuur en één Raad van Toezicht. De doelstellingen van beide stichtingen liggen in elkaars verlengde, het strategisch beleid van [Stichting3] is dan ook een afgeleide van de strategie en filosofie van zorg. (…)”

2.8 [Stichting3] en [Stichting2] gingen voor de jaren 2012 – 2015 telkens een samenwerkingsovereenkomst (productie 13 bij het klaagschrift) met elkaar aan. In deze samenwerkingsovereenkomsten, waarin [Stichting2] wordt aangeduid als de Stichting, staat onder meer het volgende:

“(…)

Artikel 1           Algemeen

(…)

1.3.     [Stichting3] zal eerst tot nieuwbouw kunnen besluiten na overleg met of op verzoek van de Stichting, die in het laatste geval haar medewerking verleent, zoals vermeld in artikel 8. van deze overeenkomst.

(…)

Artikel 3           Zorg

(…)

3.4.     [Stichting3] heeft op het gebied van zorg een signalerende en ondersteunende taak.

(…)

Artikel 5           Personeel

(..)

5.3 Het bestuur van [Stichting3] verplicht zich de directie van [Stichting3] te benoemen conform een enkelvoudige bindende voordracht van het Bestuur van de Stichting.

(…)

Artikel 11         Duur van de samenwerking

11.1.    De onderhavige overeenkomst wordt aangegaan voor 1 jaar (…)

11.3.    Na verlenging van de samenwerkingsovereenkomst als bedoeld in lid 2, is tussentijdse opzeggen door ieder der partijen mogelijk.

(…)”

2.9     Het Centraal Fonds voor de Volkshuisvesting (CFV) is in 1988 opgericht als solidariteitsfonds voor woningcorporaties. Het CFV werd in 1992 een zelfstandig bestuursorgaan en was belast met het toezicht op woningcorporaties. Klaagster is de rechtsopvolger van het CFV en is sinds 1 juli 2015 de toezichthoudende autoriteit voor woningcorporaties.

2.10 [Stichting3] was deelnemer in het Waarborgfonds Sociale Woningbouw (WSW). [Stichting3] is eind 2013 bij de afdeling 'bijzonder beheer' van het WSW ondergebracht vanwege het niet voldoen aan de financiële beoordelingskaders van het WSW/CFV. In dezelfde periode is [Stichting3] onder verscherpt toezicht gesteld door het CFV. CFV heeft [Stichting3] opgedragen een herstelplan op te stellen. Dit is door [Stichting3] op 11 oktober 2014 ingediend. Volgens het CFV droeg dit herstelplan onvoldoende bij aan het herstel van de financiële continuïteit binnen een aanvaardbare termijn. In 2014 heeft het CFV [Stichting3] opgedragen een derde (interim) bestuurder aan te stellen. Dit werd de heer [C], die op 1 januari 2015 met zijn werkzaamheden is begonnen.

2.11 Op 14 april 2015 heeft er een gesprek plaatsgevonden tussen de eerder genoemde heer [C], de onder 1.2 genoemde mevrouw [B], betrokkene en de heer [D] ([Accountantsorganisatie1]). In het verslag daarvan (productie 18 bij het klaagschrift), is onder meer opgenomen:

“Het gesprek met de heer [Y] en [D] is naar aanleiding van een mail van dhr. [C] aan dhr. [Y] betreffende een aantal vragen over jaarrekening 2013. Die vragen zijn opgekomen omdat intern bij [Stichting3] deze vragen niet opgepakt worden.

Onderstaand zullen de vragen uit de mail worden weergegeven en aansluitend de reactie ter plekke van [Accountantsorganisatie1] ([C] en [Y]) en/of de heer [C] en/of mw van [B].

(...)

[C] en [B] reageren hierop dat complex gewijze verkopen nog steeds in de concept jaarstukken zitten, maar dat deze er eigenlijk uit moeten. Dit is op dit moment geen beleid meer en er lopen op dit moment geen concrete acties om te gaan verkopen, eerst moet nader bekeken worden of dit bedrijfseconomisch wel de meest slimme keuze is. dPi en bedrijfswaarde zouden daarin onderling consistent moeten zijn. [Accountantsorganisatie1] en [C] en [B] spreken af dat in de JR controle die vandaag van start is gegaan, gezien het feit dat de bedrijfswaarde nog gaat muteren, nog niet zal worden gecontroleerd.

Die moet immers nog worden aangepast. [B] verwijst naar de mail van [C] aan audit cie en raad en geeft aan dat er wat onzekerheid is over de volledigheid van de vastgoed administratie en de ingerekende kosten en opbrengsten, dus dat feit alleen al is reden genoeg om nog is naar de bedrijfswaarde te kijken. [Accountantsorganisatie1] onderschrijft dat, als dat zo is, de bedrijfswaarde dan nog eens intern nader bekeken moet worden en gaat dus eerst met andere posten starten. Tegelijkertijd benadrukt [Accountantsorganisatie1] wel dat er valide overwegingen moeten zijn om de uitgangspunten en parameters aan te passen. Ligt daar gewijzigd beleid aan ten grondslag? En weten we al wat het effect op het vermogen is? [Y] geeft aan dat de bedrijfswaarde een vertaling moet zijn van beleid dat de Organisatie wil realiseren en waarop de organisatie ook monitort. Een basis scenario ten behoeve van fusie gesprekken kan niet zondermeer gebruikt worden voor de jaarrekening. Tevens past het bestuurlijk niet om voor de jaarrekening een scenario in te rekenen dat de going concern in gevaar brengt.

[B] geeft aan dat als de harmonisatie en huurverhogingen realistischer (naar de mening van [C] en [B]) worden ingerekend, de complex gewijze verkopen er uit gaan en het onderhoud niet taakstellend, maar op basis van een onderhoudsplan obv een schouw wordt ingerekend, het zeer waarschijnlijk tot een dermate waardeverandering kan leiden dat de solvabiliteit onder druk komt te staan. [Accountantsorganisatie1] wil dit vraagstuk goed bestuderen, zodat als de nieuwe uitgangspunten en parameters van het huidige bestuur worden toegepast, zij een gewogen visie kan vormen over de aanvaardbaarheid voor de waardering in de jaarrekening. Een grote verandering van het eigen vermogen

zal immers goed verklaarbaar moeten zijn. [C] en [B] zijn het daar mee eens en zullen in hun afwegingen transparant zijn, zodat het goed te volgen is voor {Accountantsorganisatie1} en anderen (toezichthouders en potentiële fusiepartners).

Wel kan [Accountantsorganisatie1] dan in de knel komen met de planning zoals die nu is afgesproken en bij [Accountantsorganisatie1] in de agenda staat. [B] geeft aan dat deze jaarrekening waarschijnlijk iets minder standaard zal gaan verlopen dan vorig jaar, omdat het verscherpt toezicht zich nog verder heeft ontwikkeld en er met een vergrootglas gekeken zal gaan worden naar bedrijfswaarde, leningen en daarmee naar vermogen. Er wordt afgesproken dat de planning steeds nader met elkaar wordt besproken en hier enige flexibiliteit in zullen betrachten. [Accountantsorganisatie1] is blij met de transparantie over de ontstane situatie bij [Stichting3].

(...)

*Op welke wijze is er aansluiting gemaakt tussen de WOZ beschikkingen en de vastgoed administratie door [Accountantsorganisatie1]?*

[Accountantsorganisatie1] geeft aan dat er op basis van aansluitingen tussen huurprolongaties, huur-mutaties en de kasstromen (bankboek) wordt gecontroleerd of de inkomsten volledig zijn. Daarnaast kunnen mutaties in VHE's plaatsvinden door o.a. splitsing en samenvoeging van VHE's. [Accountantsorganisatie1] geeft aan dat de aansluiting tussen WOZ beschikkingen en vastgoed administratie wordt opgesteld door [Stichting3] en beoordeeld door [Accountantsorganisatie1]. Hierbij wordt bij de WOZ waarde zowel de aantallen als naar waarde beoordeeld. De aantallen volgens de WOZ beschikkingen zijn vervolgens aangesloten met de complexaantallen in de bedrijfswaarde (en met de huurprolongatie).

[B] geeft hierop aan dat een dergelijke controle afdoende is als men zeker weet dat al het bezit in de vastgoed administratie zit en dat alle huurcontracten daar dus ook in zitten. Wat nu als er ruimten 'om niet' worden verhuurd en deze ruimtes buiten de vastgoed administratie blijven, omdat bijvoorbeeld bij NCCW per vhe een fee moet worden betaald voor het gebruik en beheer van de software? Dan missen we weliswaar formeel geen inkomsten (het zijn immers contracten 'om niet'), maar we missen dan wel waarde van het vastgoed en we zijn dan ook niet volledig en juist als het gaat om bijvoorbeeld leegstandspercentages en derving.

[Accountantsorganisatie1] kan de gedachtegang volgen, maar heeft hier niet expliciet op gecontroleerd omdat dit geen impact heeft op de bedrijfswaarde (verhuring om niet, levert geen kasstroom op). [Accountantsorganisatie1] voert geen integrale controle uit maar houdt rekening met risico inschatting en materialiteit voor de jaarrekening. De woz aansluitingen maakt Prim, [Accountantsorganisatie1] beoordeelt de intern opgestelde aansluiting.

[C] en [B] verzoeken [Accountantsorganisatie1] in 2014 hier met een grotere diepgang op te controleren, zodat we straks in een eventuele DD geen verrassingen tegen komen.

[Accountantsorganisatie1] zegt dit toe. De juiste aanpak lijkt overigens te zijn dat [Stichting3] intern vaststelt dat al het bezit opgenomen is in de vastgoedadministratie, bijvoorbeeld door integrale kadastrale recherche. [Stichting3] bestuur en eventuele adviseur beoordelen vervolgens de uitkomsten hiervan, waarna [Accountantsorganisatie1] de controle met een grotere diepgang uitvoert.

*2) is in het controle dossier van [Accountantsorganisatie1] (intern) na te gaan op welke wijze de bedrijfswaarde van het bezit in de jaarrekening van 2013 gecontroleerd is op juistheid?*

*De volgende onzekerheden bij ons liggen aan deze vraag ten grondslag:*

*- Zijn in de bedrijfswaarde complex gewijze verkopen ingerekend die op opwaartse werking hebben op de bedrijfswaarde, terwijl door het WSW bij brief van 27 maart 2014*

*is aangegeven dat [Stichting3] geen toestemming krijgt om complex gewijs te gaan verkopen.*

Er is 13 mio verkoopopbrengsten ingerekend, wsw voorwaarden waren bekend en zijn in overweging genomen bij het inrekenen. Het is expliciet besproken in de AC/RvC en gerapporteerd in accountantsverslag. Het was beleid om dit zo te doen, het geld wordt apart gezet om in 2026 af te kunnen lossen. E.e.a. is ook zo opgenomen in verbeterplan en dPi 2013.

*- Is gecontroleerd of de WWS punten die als grondslag gebruikt worden bij de bedrijfs-waarde berekening juist (actueel) en volledig (zijn alle vhe 's voorzien van WWS punten) zijn? Onze eerste indruk is dat niet alle vhe's voorzien zijn van WWS punten en dat de actualisatie van deze WWS punten niet jaarlijks en gestructureerd is doorgevoerd.*

WWS punten zijn geen onderdeel van de toelichting van de jaarrekening.. De juistheid van de WWS punten zijn geen zelfstandig onderdeel van de controle en zijn ook niet te verifiëren zonder woninginspectie. [Accountantsorganisatie1] geeft aan dat zij een cijferbeoordeling uitvoeren op de gerealiseerde en geprognosticeerde huurontwikkeling ten opzichte van voorgaand jaar in het kader van de huuropbrengsten (huuropbrengst pr VHE). De huuropbrengsten zijn vervolgens aangesloten met de bedrijfswaarde. [Accountantsorganisatie1] heeft tevens beoordeeld of voor alle complexen / VHE huuropbrengsten worden verantwoord.”.

2.12 Op 31 augustus 2015 heeft [Consultancy] een notitie met als titel “*Vastgoedinventarisatie [Stichting3 en Stichting1]*” uitgebracht aan [Stichting3] (productie 29 bij het klaagschrift). Daarin is onder meer opgenomen:

**“Resultaat contract inventarisatie [Stichting3]**

Wij inventariseerden voor u de huidige contractadministratie van de BOG – MOG portefeuille hierbij concludeerden wij dat van circa één derde van de BOG – MOG ruimtes het duidelijk is onder welk contract de ruimte valt. Van de overige twee derde van de contracten is de contractsituatie onduidelijk. In 27 gevallen (circa 15%) ontbreekt het contract voor de betreffende functie volledig. In tien gevallen betreft het, het contract voor de zorginfrastructuur. Dit betekent niet automatisch dat er géén huur betaald is. Van 74 ruimtes is onduidelijk bij welk contract deze ruimte hoort of dat de ruimte ‘om niet’ in gebruik is. Dit betreffen de ruimtes die wij bij de inventarisatie toevoegde aan de database. Van deze ruimtes is niet duidelijk onder welk contract deze ruimtes vallen, omdat dit niet gespecificeerd is in de contracten. In figuur 4 ziet u een overzicht van de contractadministratie van [Stichting3]. Dit betreffen de BOG – MOG ruimtes, intramuraal zorgvastgoed en woningen enkel als hiervoor een nieuw contract voor gemaakt dient te worden, omdat deze voorheen onder een overkoepelend contract vielen.”.

2.13 Het balanstotaal van [Stichting3] in de jaarrekening [jaar1] waarbij betrokkene een goedkeurende controleverklaring heeft gegeven, bedraagt per 31 december € 212.474.000, waarvan € 178.566.000 uit vastgoed bestaat.

2.14 [Bank] heeft op [datum] in een brief (productie 31 bij het klaagschrift) aan [Stichting3] onder meer het volgende geschreven:

“In ons gesprek bij u op kantoor dd. 25 januari 2013 hebben wij gesproken over de kwartaalfee die [Stichting3] nu aan de [Bank]. [Bank] betaalt. De fee vervangt de ontstane verplichting van [Stichting3] om zekerheid te stellen (margin/bijstoringsverplichting) voor de huidige negatieve exposure onder haar derivatenportefeuille.

Bij het aangaan van de afspraak om de bijstortverplichting te vervangen door een fee, was het de bedoeling dat [Stichting3] twee swaps (de langstlopende in de portefeuille)

zou laten doorzakken in een lening bij een andere bank. Uiteindelijk is gebleken dat het WSW hiervoor geen toestemming heeft gegeven, waardoor het doorzakken onmogelijk wordt gemaakt.

Op 29 januari 2013 hebben wij telefonisch ons concept voorstel met u besproken en dezelfde dag per email aan u gezonden. Ons concept voorstel zou u met uw Raad van Toezicht bespreken. Op 5 februari 2013 heeft u het akkoord van [Stichting3] per mail aan ons gezonden, zodat de bank de afspraken kon bevestigen in een brief.

De nieuwe afspraken tussen [Stichting3] en de bank zijn als volgt:

1. [Stichting3] betaalt een kwartaalfee van € 25.000 vanaf 1 april 2013;
2. Het creditgeld van [Stichting3] wordt bij [Bank] op een spaarrekening gestald; € 3 mln voor 1 april en oplopend tot € 5 mln per 31 december 2013;
3. De bijstortverplichting komt te vervallen zolang [Stichting3] de kwartaal fee van € 25.000 betaalt aan [Bank];
4. Indien de marktwaarde van de derivatenportefeuille onder de bestaande threshold van € 9,2 mln komt dan wordt de kwartaal fee € 25.000 heronderhandeld.”.

2.15 [Bank] heeft op 18 juni 2013 in een door [Stichting3] voor akkoord ondertekende brief (productie 32 bij het klaagschrift) aan [Stichting3] het volgende geschreven:

“In ons gesprek bij u op kantoor dd. 10 juni 2013 hebben wij gesproken over de fee die [Stichting3] aan de [Bank] betaalt. De fee vervangt de ontstane verplichting van [Stichting3] om zekerheid te stellen (margin/bijstoringsverplichting) voor de huidige negatieve exposure onder haar derivatenportefeuille. In februari van dit jaar zijn wij overeengekomen om de fee te verlagen naar € 25.000,- per kwartaal vanaf 1 april. Over het ingaan van deze afspraak was enige onduidelijkheid ontstaan. Ook bespraken wij de te storten creditgelden.

[Stichting3] stelde dat [Stichting1] (zorg) voldoende creditgeld had gestald bij [Bank] Vervolgens hebben wij in het laatste gesprek nieuwe afspraken gemaakt.

De nieuwe afspraken tussen [Stichting3] en de bank zijn als volgt:

1. [Stichting3] betaalt een jaarfee van € 125.000 vanaf 1 januari 2013 t/m 31 december 2013. Deze fee is reeds voldaan;
2. Vanaf het 1ste kwartaal 2014 betaalt [Stichting3] € 25.000 per kwartaal, eerste betaaldatum 1 april 2014.
3. Het creditgeld van [Stichting3] of [Stichting1] wordt bij [Bank] op een spaarrekening gestald; € 3 mln voor 1 april en oplopend tot € 5 mln vanaf 31 december 2013;
4. De bijstortverplichting komt te vervallen zolang [Stichting3] aan bovenstaande afspraken voldoet;
5. Indien de marktwaarde van de derivatenportefeuille onder de bestaande threshold van € 9,2 mln komt dan wordt de kwartaal fee van € 25.000 heronderhandeld.”.

2.16 De Raad van Commissarissen van [Stichting3] heeft onderzoek gedaan naar de derivatenportefeuille van [Stichting3] en heeft daarover op 17 april 2014 gerapporteerd (productie 30 bij het klaagschrift). In dat rapport is onder meer opgenomen:

“CONCLUSIES MBT PROCES VAN BESLUITVORMING

CONCLUSIE 1: [Stichting3] sloot risicovolle, speculatieve derivaten af. Dat was een eigen verantwoordelijkheid die niet toegeschoven kan worden aan de treasurer. De risico's van rentedaling werden kennelijk onvoldoende onderkend. Maar in diverse documenten die in het bezit zijn van of zelfs getekend zijn door [Stichting1] (memo [Accountantsorganisatie3]; kredietovereenkomsten) komt de afwijkende waardering of de bij-

stortverplichting expliciet aan de orde. (zie bv de kredietovereenkomst van begin 2008, bijlage 19)

(...)

CONCLUSIE 4: de accountants [Accountantsorganisatie3] en [Accountantsorganisatie1] hebben vooral over de jaren 2008 en 2009 in hun rapportages onvoldoende of zelfs geen aandacht besteed aan de risico's die [Stichting3] liep. [Accountantsorganisatie1] heeft over 2009 op dit punt zonder meer gefaald. Wij menen dat [Stichting1] zich alsnog moet afvragen of het de relatie met dat kantoor wel moet voortzetten. Dat [Accountantsorganisatie1] ook om andere redenen vrij systematisch negatief in het nieuws is kan daarvoor een extra reden zijn.

CONCLUSIE 5: ten gevolge van de eerdere conclusies 1 t/m 5 heeft de Raad van Commissarissen tot 2011 onvoldoende of zelfs geen inzicht in de afgesloten contracten en de daarmee verbonden risico's gekregen. Transacties met banken werden niet met de RvC

besproken en hadden niet haar toestemming nodig. Er bestond toen nog geen audit comité

en er was geen eigen treasury-statuuat. Daarmee is uiteraard niets gezegd over hoe de RvC

over die risico's zou hebben geoordeeld wanneer het bedoelde inzicht wel aanwezig was

geweest.

TUSSENCONCLUSIE 6: wij hebben geen ondertekende contracten kunnen achterhalen zodat de vraag bleef bestaan of die wel tot stand zijn gekomen en of daaraan wel uitvoering is gegeven dan wel of een uit te betalen premie wel is uitbetaald dan wel op de juiste wijze is verantwoord.”.

2.17 Bij brief van 16 februari 2015 (productie 27 bij het verweerschrift) heeft het WSW aan [Stichting3] onder meer geschreven:

“Ter voorkoming van margin calls betaalt u daarnaast nog een jaarlijkse fee van € 100.000,- aan de bank en houdt u een bankrekening aan met een saldo van minimaal € 5 miljoen.”.

2.18 In een e-mail van 27 mei 2015 (productie 33 bij het klaagschrift) heeft [E] van [Stichting3] aan [D] van [Accountantsorganisatie1] onder meer het volgende geschreven: “Ten aanzien van je vraag “zijn alle banktegoeden vrij opneembaar” het volgende. Er spelen twee punten:

1. De situatie met betrekking tot de overeenkomst met de [Bank] is niet gewijzigd ten opzichte van 2013. De creditgelden die we daar op de rekening hebben staan zijn vrij opneembaar.”

2.19 [Bank] heeft ten behoeve van [Stichting1] op 18 februari 2014 en 22 januari 2015 Standaardbankverklaringen per 31 december 2013 respectievelijk 31 december 2014 afgegeven (producties 29 en 30 bij het verweerschrift).

2.20 Betrokkene heeft een onderdeel uit de planningsfase van de controle op de continuïteit ten aanzien van de jaarrekening 2014 overgelegd (productie 33 bij het verweerschrift). Daarin is het volgende opgenomen:

#### **“4.5.4.7 Verscherpt toezicht CFV**

(?) Detailed Description

Onder 2.14.1 is het volgende vastgelegd:

[Stichting3] is door het CFV onder verscherpt toezicht gesteld doordat niet voldaan werd diverse ratios (ICR, DSCR, loan to value, nominale schuld per eenheid), solvabiliteitspositie onvoldoende is en vermogensontwikkeling op korte en lange termijn achterblijft. [Stichting3] dient een herstelplan op te stellen met inbegrip van een meerjarige doorrekening financiële positie.

Response to the pervasive effects of the financial statement level risk through our audit strategy, out audit plan and / or our evaluation of entity level controls and whether there is a fraud risk.

Bij de balanscontrole zullen wij mede in het kader van de continuïteit kennisnemen van de dPi (prognose voor de komende 5 jaar) inclusief de beschikbare faciliteringsvolume van het WSW. Daarnaast zullen wij kennis nemen van het opgestelde verbeterplan.

Events and conditions related to the entity's ability to continue as a going concern

Onder 2.14.1 is het volgende vastgelegd:

[Stichting3] is door het CFV onder verscherpt toezicht gesteld doordat niet voldaan werd diverse ratios (1CR, DSCR, ban to value, nominale schuld per eenheid), solvabiliteitspositie onvoldoende is en vermogensontwikkeling op korte en lange termijn achterblijft. [Stichting3] dient een herstelplan op te stellen met inbegrip van een meerjarige doorrekening financiële positie.

Bij de balanscontrole zullen wij mede in het kader van de continuïteit kennisnemen van de dPi (prognose voor de komende 5 jaar) inclusief de beschikbare faciliteringsvolume van het WSW. Daarnaast zullen wij kennis nemen van het opgestelde verbeterplan.

Scherf 3.4.3 geactiveerd in verband met verscherpt toezicht en om benodigde werkzaamheden daarvoor op een adequate wijze af te werken via dit scherm.

Reden voor activeren scherm 3.4.3 is dus niet mogelijke gereede twijfel over continuïteitsveronderstelling.

(i) Document Resulte/Findings, including the consideration of contradictory evidence in assessing management's judgments regarding accounting estimates (applicable to significant risk and going concern risk; not applicable to financial statement level risk) Zie de vastlegging van onze werkzaamheden in 3.4.3.

Uit assessment van het bestuur van [Stichting3] mede op basis van het verbeterplan en ingediende dPi blijkt dat [Stichting3] vooralsnog over voldoende liquiditeiten beschikt. De aflossingsverplichtingen voor de komende 5 jaar zijn zeer beperkt.

Wij hebben vastgesteld dat [Stichting3] adequate toelichtingen in haar jaarrekening heeft opgenomen inzake continuïteit.

Op basis van onze werkzaamheden zijn wij het eens met de assessment van het bestuur van [Stichting3].

Zie vastlegging onder 3.4.3.

(pm: zoals ook hierboven aangegeven hebben wij scherm 3.4.3 geactiveerd in verband met verscherpt toezicht en om benodigde werkzaamheden daarvoor op een adequate wijze af te werken via dit scherm. Reden voor activeren scherm 3.4.3 was dus niet mogelijke gereede twijfel over continuïteitsveronderstelling.)

Zie verder ook opgenomen toelichting in accountantsverslag inzake cashflowprognose liquiditeiten en WSW-normen.”.

2.21 Bij brief van 17 januari 2017 (productie 48 bij het verweerschrift) heeft [F] RA (interim directeur-bestuurder van [Stichting3]) betrokkene als volgt geïnformeerd: “Naar aanleiding van recente bevindingen is het bestuur van [Stichting3] gehouden op grond van art. 2:362 lid 6 BW onverwijld de daar bedoelde mededeling te deponeren bij het handelsregister. De concept-mededeling is aan deze brief gehecht als Bijlage 1.

Op grond van art. 2:362 lid 6 BW verzoek ik u mij de daargenoemde accountsverklaring conform het door de NBA opgestelde tekstvoorstel als weergegeven in Bijlage 2 te doen toekomen, althans een verklaring van gelijke strekking.

Gezien mijn wettelijke plicht onverwijld mededeling te doen, verzoek ik u mij zo spoedig mogelijk doch uiterlijk maandag 23 januari 2017 van voornoemde verklaring te voorzien. Ik begrijp dat de in de concept-mededeling genoemde correcties reeds bij u bekend zijn. Ik verwijs naar de brief van [Stichting3] aan [Accountantsorganisatie1] d.d. 10 november 2016, waarop nimmer is gereageerd.”.

2.22 Bij brief van 18 januari 2017 (productie 51 bij het verweerschrift) heeft betrokkene [Stichting3] als volgt geïnformeerd:

“Hierbij reageer ik op uw brief van 17 januari jl. Daarin spreekt u het voornemen uit om op

maandag 23 januari a.s. een mededeling in de zin van art. 2:362 lid 6 BW te deponeren bij het Handelsregister, inhoudende dat de jaarrekening over het boekjaar 2014 van [Stichting3] in ernstige mate tekort schiet in het geven van het wettelijk vereiste inzicht. In dat verband vraagt u [Accountantsorganisatie1]. (hierna: **[Accountantsorganisatie1]**) om een bijbehorende controleverklaring af te geven, waarbij u tevens refereert aan de wettelijke plicht van het bestuur om van het tekort schieten van de jaarrekening onverwijld mededeling te doen. Ook stelt u dat [Accountantsorganisatie1] sinds 10 november 2016 op de hoogte zou zijn van de voorgenomen correcties zoals opgenomen in de concept-mededeling, maar daar nimmer op heeft gereageerd.

Dat laatste is onjuist. Sinds [Stichting3] (hierna: **[Stichting3]**) [Accountantsorganisatie1] op 10 november 2016 berichtte over haar vermoeden van mogelijke omissies in haar jaarrekening over 2014, heeft [Accountantsorganisatie1] actief getracht van [Stichting3] nadere informatie over en onderbouwing van de voorgenomen correcties te verkrijgen, om zich daarover een oordeel te kunnen vormen. Partijen hebben in november en december herhaaldelijk contact gehad (onder meer op 17, 18, 21, 22 en 25 november en 2, 6, 7, 14, 16, 19, 20, 21, 22, 27, 28 en 30 december) zonder dat [Stichting3] aan de informatieverzoeken van [Accountantsorganisatie1] heeft voldaan (met uitzondering van het verstrekken van het memo inzake leningen en ingesloten derivaten d.d. 4 oktober 2016 van [Instituut1]). Recent nog werd een op 19 januari 2017 geplande bespreking door [Stichting3] afgezegd, waarna [Accountantsorganisatie1] uw brief van 17 januari jl. ontving. Vooralsnog is [Accountantsorganisatie1] aldus door [Stichting3] niet in staat gesteld om een zorgvuldig oordeel te geven over de voorgenomen mededeling ex. artikel 2:362 lid 6 BW. Hierbij verzoek ik u dringend om dat alsnog te doen.

Het zou overigens goed mogelijk moeten zijn om [Accountantsorganisatie1] van deze informatie te voorzien. De mededeling als bedoeld in artikel 2:362 lid 6 BW dient onverwijld te worden gedaan nadat is gebleken dat de jaarrekening niet voldoet aan het inzichtvereiste, zodat ervan uit mag worden gegaan dat het bestuur van [Accountantsorganisatie1] hier zorgvuldig naar heeft gekeken en hiervoor over onderbouwing beschikt. De regeling dient immers om het maatschappelijk verkeer goed te informeren, waarbij de mogelijke urgentie niet ten koste mag gaan van de vereiste zorgvuldigheid.

[Accountantsorganisatie1] dringt er dan ook bij u op aan om haar op de kortst mogelijke termijn volledige toegang te geven tot de gevraagde controle-informatie die zij nodig heeft om zich een oordeel te kunnen vormen over uw voorgenomen mededeling ex. artikel 2:362 lid 6 BW. Wij zijn graag bereid om hier per direct uitvoering aan te geven. Ik zal vandaag contact opnemen om de controle te bespreken, gericht op start van onze werkzaamheden op 19 januari 2017.

[Accountantsorganisatie1] stuurt deze brief aan u met kopie aan de Raad van Commissarissen en veronderstelt dat u de Autoriteit Woningcorporaties adequaat over deze kwestie informeert.”.

2.23 Betrokkene heeft in zijn e-mail van 20 januari 2017 (productie 56 bij het verweerschrift) onder meer het volgende geschreven aan [Stichting3]:

“Geachte heer [F],

Tijdens ons bezoek van gisteren heeft [Stichting3], na eerdere verzoeken, een goed begin gemaakt met het verstrekken van de door het controleteam gevraagde informatie. Zoals besproken werken wij zaterdag door met deze ontvangen informatie. De ontvangen informatie kan overigens leiden tot nieuwe informatieverzoeken. Ondergetekende constateert daarbij dat bepaalde informatie al langere tijd bij [Stichting3] bekend was en pas gisteren met [Accountantsorganisatie1] is gedeeld.

[Accountantsorganisatie1] moet de ontvangen informatie uiteraard zorgvuldig controleren hetgeen de nodige doorlooptijd met zich meebrengt. (...)

Na afwikkeling van onze controlewerkzaamheden zullen wij onze conclusies en de daaruit

voortkomende controleverklaring met u bespreken. Ik adviseer u derhalve dan ook dringend, voordat u een mededeling bij het handelsregister deponert, de uitkomst van onze werkzaamheden af te wachten. Zoals ik u eerder schreef, dient het maatschappelijk verkeer goed geïnformeerd te worden en kan de kennelijke urgentie die er bij [Stichting3] leeft er m.i. niet toe leiden dat bevindingen mogelijkerwijs onjuist en/of onvolledig worden gecommuniceerd. Het door u in concept aangeleverde format voldoet naar onze mening daar in ieder geval niet aan en ook de samenhang met de eveneens te deponeren concept jaarrekening 2015 ontbreekt.

Indien u besluit maandag a.s. toch een mededeling te moeten deponeren, is dat uiteraard aan u en uw eigen verantwoordelijkheid.”.

2.24 [Stichting3] heeft op 26 januari 2017 ten aanzien van de jaarrekening over 2014 de mededeling als bedoeld in artikel 2:362 lid 6 van het Burgerlijk Wetboek (BW) bij de Kamer van Koophandel gedeponert. In haar brief aan de Kamer van Koophandel (bijlage 5 bij het klaagschrift) staat onder meer het volgende:

“(…)

Op grond van artikel 2:362 lid 6 BW doet [Stichting3] mededeling van het feit dat de gedeponerde jaarrekening in ernstige mate tekortschiet in het geven van het inzicht als bedoeld in art. 2:263 lid 1 BW.

De volgende bevindingen nopen haar daartoe:

de waarde van het sociaal vastgoed in exploitatie is € 2,9 miljoen te hoog gewaardeerd;  
Vastgoed in ontwikkeling bestemd voor eigen exploitatie is € 1,7 miljoen te hoog gewaardeerd;

(On)roerende zaken ten dienst van eigen exploitatie is € 0,8 miljoen te hoog gewaardeerd;

Vastgoedbeleggingen is voor € 0,5 miljoen te laag gewaardeerd;

Financiële vaste activa is € 3 miljoen te laag gewaardeerd (waaronder een herrubricering van € 5 miljoen liquide middelen);

Vastgoed bestemd voor verkoop is € 1,1 miljoen te laag gewaardeerd;

Vanwege onjuiste rubricering zijn liquide middelen is € 5 miljoen te hoog gewaardeerd;

Voorzieningen is € 1,7 te hoog gewaardeerd;

Langlopende schulden is € 3 miljoen te laag gewaardeerd;

Het cumulatieve effect van de tot nu toe geconstateerde fouten op het eigen vermogen bedraagt € 6 miljoen negatief.

(...)

Er vindt nog nader onderzoek plaats. [Stichting3] sluit niet uit dat hieruit nog aanvullende feiten naar voren komen die effect hebben op de omvang van het eigen vermogen.

De omvang van de belasting effecten van de fouten vormt onderdeel van het nog lopende onderzoek.

(...)

De controlerend accountant van de jaarrekening voor 2014 heeft geen verklaring op grond van artikel 2:362 lid 6 BW afgegeven.

(...)"

2.25 Betrokkene heeft in zijn e-mail van 27 januari 2017 (productie 63 bij het verweerschrift) het volgende geschreven aan [Stichting3]:

"Ik merk op dat uw reactie onvolledig is en dat u vooralsnog blijkbaar weigert in te gaan op voor [Accountantsorganisatie1] relevante vragen en informatie waardoor [Accountantsorganisatie1] in haar belangen wordt geschaad.

Het leidt er in ieder geval toe dat wij daardoor vandaag onze werkzaamheden niet kunnen

afronden en ook niet in staat zijn aan te geven wanneer dat dan wel het geval zal zijn. Overigens loopt uw onderzoek ook nog door.

Ons is nog steeds niet bekend of nu een mededeling door u is gedeponereerd bij het handelsregister en eveneens hebben wij ook geen finale versie mogen ontvangen.

Hoewel onze werkzaamheden nog niet zijn afgerond kunnen wij u al wel vast aangeven dat de versie van 25 januari jl. naar onze voorlopige mening materiële onjuistheden en tekortkomingen bevat. Zo ontbreekt bijv. het inzicht van een aantal correcties op het resultaat, worden de liquide middelen op onjuiste wijze gepresenteerd, ontbreken de mogelijke belastingeffecten en ontbreekt een essentiële toelichting ten aanzien van de liquide middelen in samenhang met de afkoop van margincalls. Ten aanzien van een aantal andere posten is de discussie naar de mening van [Accountantsorganisatie1] met u niet afgerond. Onze bevindingen spreken wij in ieder geval graag met u door in het kader van een zorgvuldig proces.

Overigens geeft u ook geen antwoord ten aanzien van de gevraagde bevestiging.

Wij spreken elkaar om 13.00 uur met een beschikbaarheid tot 14.00 uur. Regelt u een inbelfaciliteit?

Zoals aangegeven is het onze verantwoordelijkheid ook uw RvC te informeren en daar zullen wij ook contact mee zoeken."

2.26 Bij brief van 31 januari 2017 aan de Kamer van Koophandel (productie 6 bij het klaagschrift) heeft betrokkene de eerder door hem verstrekte controleverklaring van 8 juli 2015 ten aanzien van de jaarrekening over 2014 van onwaarde verklaard.

2.27 In een brief van 3 februari 2017 van betrokkene aan [Stichting3] staat onder meer het volgende (productie 44 bij het klaagschrift):

"Het afgeven van de aangegeven accountantsverklaring bij de mededeling ex. Artikel 2:362 lid 6 BW en de controlewerkzaamheden die daaraan noodzakelijkerwijs voorafgaan, liggen voor [Accountantsorganisatie1] in het verlengde van de oorspronkelijke controleopdracht betreffende de jaarrekening 2014. Als zodanig heeft [Accountantsorganisatie1] van [Stichting3] onder meer een bevestiging gevraagd van het feit dat zij haar werkzaamheden diende te verrichten op basis van de door [Stichting3] verstrekte opdracht. [Stichting3] heeft deze bevestiging niet willen geven. [Accountantsorganisatie1]

stelt dan ook geen opdracht te hebben verkregen voor het verstrekken van een accountantsverklaring bij de genoemde mededeling.

[Accountantsorganisatie 1] kan dan ook geen accountantsverklaring aan uw bestuur bij genoemde mededeling verstrekken. Inmiddels heeft [Accountantsorganisatie 1], zoals hiervoor aangegeven, haar verantwoordelijkheid genomen conform de geldende wet- en regelgeving en een eigen mededeling gedeponneerd.”

### **3. De klacht**

3.1 Betrokkene heeft volgens klaagster gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

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

a. Betrokkene heeft bij zijn controle nagelaten om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over het (significante) frauderisico dat samenhangt met de verbondenheid van [Stichting 3] en [Stichting 2]. Betrokkene heeft (daardoor) niet geconstateerd dat sprake is geweest van niet-marktconforme transacties tussen [Stichting 3] en [Stichting 2]. Ook heeft betrokkene geen voldoende en geen geschikte controle-informatie verkregen over de naleving door [Stichting 3] van toepasselijke wet- en regelgeving, in casus de besteding van publieke middelen. Hiermee heeft betrokkene in strijd gehandeld met de navolgende Standaarden van de toepasselijke Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NVCOS): Standaard 200.17, Standaard 550.9 en Standaard 250.10.

b. Betrokkene heeft als onderdeel van zijn jaarrekeningcontroles onvoldoende werkzaamheden verricht om voldoende geschikte controle-informatie te verkrijgen over de juistheid en de volledigheid van het sociaal vastgoed in exploitatie. Hiermee heeft betrokkene zich niet gehouden aan het bepaalde in Standaard 200.17.

c. Betrokkene heeft voor de jaren 2013 en 2014 geen voldoende en geschikte controle-informatie verkregen over de juistheid en volledigheid van de post liquide middelen in de jaarrekeningen 2013 en 2014 en is daarmee ten onrechte akkoord gegaan met de rubricering van een bedrag onder de liquide middelen terwijl deze niet vrij beschikbaar was. Bovendien heeft hij daardoor onvoldoende controle-informatie verkregen om zich een goed beeld te vormen over de continuïteit en continuïteitsveronderstelling van [Stichting 3] in die jaren. Betrokkene heeft hierdoor Standaard 200.17 en Standaard 570.12 geschonden.

d. Betrokkene heeft op onjuiste en oneigenlijke gronden geweigerd een accountantsverklaring bij de mededeling bij de intrekking van de jaarrekening 2014 als bedoeld in art. 2:362 lid 6 van het BW af te geven. Hiermee heeft hij niet voldaan aan zijn verantwoordelijkheden ingevolge artikel 9 lid 1 sub a Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants (hierna: VGBA) jo. art. 2:362 lid 6 BW.

3.3 Wat door of namens klaagster bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook in strijd zou zijn met de beginselen van een behoorlijke procesorde) maar - voor zover het daartoe kan dienen - als ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door of namens betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

### **4. De gronden van de beslissing**

Over 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 (hierna: Wet RA), en sinds 1 januari 2013 op grond van 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, voor zover dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) 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 VGBA.

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster 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.

#### *klachtonderdeel 3.2.a*

##### *de ontvankelijkheid*

4.4 Betrokkene heeft als primair verweer gevoerd dat dit klachtonderdeel niet-ontvankelijk moet worden verklaard vanwege de overschrijding van de driejaarstermijn ex artikel 22 Wtra. Betrokkene is van mening dat klaagster er in ieder geval vanaf 1 juli 2012 vanwege de accountantsverslagen mee bekend was dat betrokkene geen aandachtspunten heeft geconstateerd met betrekking tot fraudepreventie of fraude.

4.5 Op grond van artikel 22, eerste lid Wtra neemt de Accountantskamer een klacht niet in behandeling indien tussen het moment van het handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van tien jaar is verstreken.

Op grond van artikel 51 Wtra is die bepaling niet van toepassing op handelen of nalaten dat heeft plaats gevonden voor 1 januari 2019 en waartegen op grond van artikel 22, eerste lid Wtra (oud) geen klacht meer kan worden ingediend in verband met de daarin bedoelde drie- en zesjaarstermijn.

Artikel 22, eerste lid, Wtra (oud) bepaalde 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 of meer is verstreken. Ook kan geen klacht meer in behandeling worden genomen 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 Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

De Accountantskamer overweegt dienaangaande dat voor aanvang van de daarin bedoelde termijn van drie jaren beslissend is of sprake is van een constatering van het tuchtrechtelijk laakbare karakter van het handelen of nalaten van de accountant, dan wel van zodanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van zulk tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten kan worden gebaseerd. Daarbij is van belang hoe de klacht is omschreven, althans door de Accountantskamer moet worden opgevat. Het gaat er dus niet om wanneer een klager een handelen of nalaten van een accountant heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren, maar wanneer bij een klager op grond van door hem geconstateerde feiten in verband met dat handelen of nalaten een vermoeden is ontstaan of redelijkerwijs kon ontstaan dat de accountant van zijn handelen of nalaten een tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt. Voor een vermoeden van (mogelijk) tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen of nalaten is niet vereist dat een klager volledig op de hoogte is van de exacte regelgeving voor accountants waarmee het handelen of nalaten (mogelijk) in strijd is.

Het klaagschrift in deze zaak is van 13 april 2018 en op dezelfde dag ingekomen. Dat betekent dat in dit geval voor de driejaarstermijn bedoeld in artikel 22 Wtra (oud), mede gezien artikel 7, eerste lid van het Procesreglement Accountantskamer 2015, de datum 13 april 2015 bepalend is.

4.6 Betrokkene heeft zijn standpunt over niet-ontvankelijkheid onderbouwd met een verwijzing naar de accountantsverslagen bij de jaarrekeningen vanaf verslagjaar 2011. Deze verwijzing kan betrokkene niet baten. Gelet op de inhoud van deze verslagen had klaagster naar het oordeel van de Accountantskamer daaruit niet (terstond) hoeven af te leiden of op grond daarvan redelijkerwijs moeten vermoeden dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar had gehandeld. Anders dan betrokkene kennelijk meent, is hiertoe onvoldoende dat in de accountantsverslagen staat dat bij [Stichting2] en [Stichting3] sprake was van verbonden partijen en dat betrokkene geen aandachtspunten heeft geconstateerd met betrekking tot fraudepreventie of fraude. Evenmin is relevant dat de accountants in de jaren voorafgaand aan de controleperiode van betrokkene de verbondenheid van [Stichting3] en [Stichting2] nooit als frauderisicofactor hebben gekwalificeerd en de (rechtsvoorganger van) de AW nooit heeft geklaagd.

#### *inhoudelijk*

4.7 Klaagster heeft bij dit klachtonderdeel aangevoerd dat als betrokkene zijn risico-inschattingswerkzaamheden juist zou hebben uitgevoerd, hij zou zijn gestuit op de frauderisicofactor dat [Stichting2] een verbonden partij van [Stichting3] was met dominante invloed. Vanwege deze frauderisicofactor had betrokkene volgens klaagster nadere controle-informatie moeten verzamelen, wat hij heeft nagelaten.

4.8 Betrokkene heeft als verweer aangevoerd dat de verbondenheid tussen [Stichting2] en [Stichting3] niet ongebruikelijk is. Verder heeft betrokkene aangevoerd dat hij voldoende controle-informatie heeft verzameld en dat geen sprake is van een verbonden partij met een dominante invloed.

4.9 De Accountantskamer stelt vast dat partijen niet van mening verschillen over het feit dat in het geval van [Stichting2] en [Stichting3] sprake is van verbonden partijen. Op grond van het bepaalde onder 14 van Standaard 550 dient de accountant in dat geval bij het management en bij anderen binnen de entiteit om inlichtingen te verzoeken alsmede andere risico-inschattingsprocedures uit te voeren die als passend worden

beschouwd om inzicht te verwerven in de eventuele interne beheersmaatregelen die het management heeft opgesteld met betrekking tot transacties van verbonden partijen. Verder is onder 19 van Standaard 550 bepaald dat indien de accountant tijdens het uitvoeren van risico-inschattingswerkzaamheden en daarmee verband houdende werkzaamheden in verband met verbonden partijen frauderisicofactoren (waaronder omstandigheden betreffende het bestaan van een verbonden partij met dominante invloed) vaststelt, hij overeenkomstig Standaard 240 met die informatie rekening dient te houden bij het identificeren en inschatten van risico's op een afwijking van materieel belang ten gevolge van fraude.

Gelet op de uitwerking van de klacht stelt de Accountantskamer vast dat het verwijt dat klaagster betrokkene in haar klaagschrift maakt niet zo zeer ziet op het bepaalde onder 14 van Standaard 550, maar op het bepaalde onder 19 van deze Standaard. Voor zover klaagster op de zitting alsnog het bepaalde onder 14 van Standaard 550 als onderdeel van de klacht naar voren heeft willen brengen, is dit tardief. De Accountantskamer zal daarom hierna beoordelen of betrokkene paragraaf 19 van Standaard 550 in acht heeft genomen. Desalniettemin overweegt de Accountantskamer ten overvloede dat (als niet dan wel onvoldoende weersproken) vaststaat dat er in de controleperiode waarvoor betrokkene verantwoordelijk was, maar weinig nieuwe transacties tussen [Stichting3] en [Stichting2] zijn aangegaan en dat betrokkene verder nooit enig signaal heeft verkregen dat [Stichting3] een oneigenlijke of onzakelijke rol op zich nam. Klaagster stelt in haar klaagschrift onder 5.3.12 dat de netto huurinkomsten van [Stichting3] verre van markt conform waren en baseert zich daarbij op een rapportage van [Consultancy] met het opschrift "Marktconformiteit huur [Stichting3]" van 31 augustus 2015 (productie 20 bij het klaagschrift). Vaststaat dat betrokkene niet is geïnformeerd over de aan [Consultancy] verstrekte opdracht. Nu de rapportage van [Consultancy] aan het bestuur van [Stichting3] bijna twee maanden na het verstrekken van de controleverklaring van 8 juli 2015 is uitgebracht, heeft betrokkene evenmin deze rapportage in zijn oordeel kunnen betrekken. Daarbij komt dat bedoelde rapportage met onzekerheden is omgeven, waaronder onduidelikheden ten aanzien van de opdrachtverstrekking, ten aanzien van het toetsingskader en ten aanzien van de wijze waarop het [Stichting3] bestuur de uitkomsten van de rapportage heeft gevalideerd. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat er noch tijdens de controle van de jaarrekening noch daarna voldoende grond was om te veronderstellen dat op enig moment bij betrokkene op basis van het [Consultancy] rapport een gegronde vermoeden van niet marktconforme transacties met verbonden partijen had moeten bestaan.

4.10 Zoals hiervoor is overwogen, zal de Accountantskamer beoordelen of betrokkene het bepaalde onder 19 van Standaard 550 in acht heeft genomen. Daartoe zal de Accountantskamer eerst bezien of, gelet op de inhoud van deze bepaling, sprake is van een verbonden partij met dominante invloed dan wel van andere frauderisicofactoren als bedoeld in paragraaf 19 van Standaard 550. Immers alleen in dat geval wordt er op grond van Standaard 550 van een accountant meer verwacht. De Accountantskamer is van oordeel dat klaagster, op wie in dezen de bewijslast rust (4.3), niet, althans onvoldoende, aannemelijk heeft gemaakt dat daarvan sprake is. Het enkele feit dat sprake is van een personele unie tussen [Stichting2] en [Stichting3], maakt niet dat [Stichting2] een dominante partij is ten opzichte van [Stichting3]. Klaagster voert, onder verwijzing naar het hiervoor onder 2.7 weergegeven citaat uit het "Strategisch Beleidsplan 2012-2015 [Stichting1] & [Stichting3]", als nadere aanwijzing onder meer aan dat het beleid van het bestuur van [Stichting3] was dat [Stichting3] volledig ten dienste stond van [Stichting2]. De Accountantskamer is van oordeel dat dit niet automatisch tot de conclusie

leidt dat [Stichting2] het management van [Stichting3] domineerde. Ook met hetgeen klaagster op dit punt overigens heeft aangevoerd, heeft zij de dominante rol van [Stichting2], naar het oordeel van de Accountantskamer, niet aannemelijk gemaakt. De Accountantskamer merkt daarbij specifiek op dat klaagster niet heeft weersproken dat de samenwerkingsovereenkomst, waarin een bevoegdheid van [Stichting2] tot het doen van een bindende voordracht voor de benoeming van de directie van [Stichting3] was opgenomen, jaarlijks kan worden opgezegd door [Stichting3], zodat deze bepaling, naar het oordeel van de Accountantskamer, niet effectief is, althans niet voldoende aannemelijk maakt dat sprake is van de gestelde dominantie van [Stichting2] ten opzichte van [Stichting3]. Nu de Accountantskamer tot het oordeel is gekomen dat geen sprake is van een verbonden partij met dominante invloed, dan wel van overige fraude-risicofactoren, komt zij niet toe aan een beoordeling van hetgeen een accountant in dat geval geacht wordt meer te doen. Dit klachtonderdeel dient derhalve ongegrond te worden verklaard.

### *klachtonderdeel 3.2.b*

#### *de ontvankelijkheid*

4.11 Betrokkene heeft als primair verweer gevoerd dat dit klachtonderdeel niet-ontvankelijk moet worden verklaard. Betrokkene heeft er daarbij - kort gezegd - allereerst op gewezen dat de feiten waarop klaagster zich beroept - de aanwezigheid van een gebrekkige AO/IB (administratieve organisatie/interne beheersing) en de meeste huurovereenkomsten - ouder zijn dan zes jaar en daarom buiten de zesjaarstermijn vallen. Betrokkene is verder van mening dat dit klachtonderdeel niet-ontvankelijk moet worden verklaard vanwege de overschrijding van de driejaarstermijn ex artikel 22 Wtra (oud). Volgens betrokkene is klaagster al meer dan drie jaar bekend met de beweerdelijk slechte AO/IB en de gebrekkige huurcontracten.

4.12 Gelet op hetgeen is overwogen onder 4.5, kan het verweer dat de zesjaarstermijn is overschreden, betrokkene niet baten. Een klacht(onderdeel) kan niet-ontvankelijk worden verklaard wanneer de verweten gedraging van de accountant (of het verweten nalaten) buiten de zesjaarstermijn heeft plaatsgevonden. Aan betrokkene wordt (geparafraseerd) verweten dat de controleverklaringen bij de jaarrekeningen onvoldoende onderbouwd zijn. Nu hij deze verklaringen in de periode van 29 juni 2012 tot en met 8 juli 2015 heeft afgegeven, is geen sprake van overschrijding van de zesjaarstermijn. Anders dan betrokkene kennelijk veronderstelt, is niet beslissend dat de feiten die ter onderbouwing van de klacht zijn aangevoerd, de aanwezigheid van een gebrekkige AO/IB en de ouderdom van de meeste huurovereenkomsten, zich meer dan zes jaar voor het indienen van de klacht hebben voorgedaan en evenmin of klager die feiten kende.

4.13 Onder verwijzing naar overweging 4.5 stelt de Accountantskamer vast dat voor de aanvang van de driejaarstermijn de datum 13 april 2015 bepalend is. Betrokkene heeft niet aannemelijk gemaakt dat klaagster vóór die datum heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat betrokkene handelt of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wta of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. Ook als klaagster wist van een gebrekkige AO/IB, houdt dit niet meteen in dat klaagster ook wist of kon vermoeden dat betrokkene op dit punt tuchtrechtelijk steken had laten vallen. Ditzelfde heeft te gelden voor de administratie van het vastgoed. Betrokkene heeft ten slotte onvoldoende aannemelijk

gemaakt dat eventuele wetenschap van de onder 2.10 genoemde [C] die door [Stichting3] zelf als interim-bestuurder is aangesteld, aan de Aw kan worden toegerekend. Betrokkenes beroep op niet-ontvankelijkheid van dit klachtonderdeel faalt.

#### *inhoudelijk*

4.14 Klaagster heeft ter onderbouwing van dit klachtonderdeel met name gewezen op de gebrekkige AO/IB en op de op 14 april 2015 gevoerde bespreking (2.11) met betrokkene, waarin nadrukkelijk de controle van de waarde van het vastgoed aan de orde is gekomen. Namens [Stichting3] zijn over de waardering van het vastgoed vragen gesteld en betrokkene heeft op dit punt op verzoek van [Stichting3] toegezegd om met een grotere diepgang te controleren. Verder heeft klaagster verwezen naar het hiervoor onder 4.9 genoemde rapport van [Consultancy] van 31 augustus 2015.

4.15 Betrokkene heeft over dit klachtonderdeel (inhoudelijk) aangevoerd dat er geen aanleiding bestond om te veronderstellen dat de AO/IB bij [Stichting3] niet voldeed. Ook het overleg van 14 april 2015 gaf betrokkene geen aanleiding tot een andersluidende mening over de AO/IB. Betrokkene stelt bij de waardering van het vastgoed wel de verschillende onderdelen van waaruit de bedrijfswaarde was opgebouwd te hebben gecontroleerd.

4.16 Uit hetgeen is overwogen onder 4.3 volgt dat op klaagster in dezen de bewijslast rust en dat zij dan ook feiten en omstandigheden dient aan te dragen ter onderbouwing van haar klacht. In geval van een onderbouwde, gesubstantieerde en niet op voorhand onaannemelijke klacht over handelen of nalaten in het kader van verrichte controlewerkzaamheden kan van een extern accountant worden verwacht dat het tegen die klacht gevoerde verweer mede wordt gebaseerd op en onderbouwd met (alle van belang zijnde stukken van) het controledossier.

4.17 Voor zover klaagster dit klachtonderdeel heeft onderbouwd met het rapport van [Consultancy], gaat de Accountantskamer daaraan, onder verwijzing naar hetgeen zij ten aanzien van de bewijskracht van dit rapport in rechtsoverweging 4.9 heeft overwogen, voorbij. De Accountantskamer ziet bij de beoordeling van dit klachtonderdeel verder aanleiding om onderscheid te maken tussen de controleverklaringen voor de jaren 2011, 2012 en 2013 enerzijds en de controleverklaring voor het jaar 2014 anderzijds. Grond hiervoor vormt de bespreking met betrokkene op 14 april 2015 (2.11). De Accountantskamer is van oordeel dat klaagster met betrekking tot de periode voor die datum, niet althans onvoldoende, aannemelijk heeft gemaakt dat sprake was van een gebrekkige AO/IB, althans dat betrokkene daarvan op de hoogte was of kon zijn. Hetgeen klaagster voor de (controle)jaren 2011 tot en met 2013 aldus heeft aangevoerd ter onderbouwing van dit klachtonderdeel is dan ook niet van dien aard dat van betrokkene gevergd kan worden, (relevante delen uit) zijn controledossier over te leggen. De Accountantskamer zal dit klachtonderdeel voor zover dit ziet op de jaren 2011, 2012 en 2013 daarom ongegrond verklaren. Dit is voor (controle)jaar 2014 geheel anders, nu betrokkene voordat hij de goedkeurende controleverklaring heeft gegeven, met [Stichting3] heeft gesproken over de waardering van het vastgoed, waarbij een aantal kritische vragen ten aanzien van deze post zijn gesteld. Voor 2014 heeft klaagster, mede in het licht gezien van de onder 2.12 vermelde vastgoedinventarisatie, een zodanige onderbouwing gegeven dat van betrokkene gevergd kan worden dat hij met overlegging van stukken zijn verweer op dit punt onderbouwt.

4.18 De Accountantskamer stelt bij de verdere inhoudelijke beoordeling van dit klachtonderdeel voorop dat, gezien het materiële belang van de waardering van (kort gezegd) het onroerend goed (2.13) en de gevolgen daarvan voor zowel de balans als het resultaat, de aan de controle van die waardering te stellen eisen geenszins licht mogen worden opgevat. Dit betekent dat evenmin licht mag worden gedacht over de noodzaak om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen voor de beoordeling van die waardering.

4.19 Betrokkene heeft inzake de controle van het onroerend goed voor het boekjaar 2014 weliswaar enige stukken uit het controledossier overgelegd, maar deze zijn zeer beperkt in aantal en maken naar het oordeel van de Accountantskamer niet inzichtelijk op welke wijze betrokkene de controle (met meer diepgang) heeft aangepakt en uitgevoerd. Zo heeft betrokkene wel een opstelling (productie 12 bij het verweerschrift) gemaakt waarin de verwachte huuropbrengsten worden vergeleken met de daadwerkelijke huuropbrengsten, maar daarbij is niet duidelijk geworden waarop die verwachte huuropbrengsten gebaseerd zijn. Zodoende kan aan de conclusie dat de daadwerkelijke opbrengsten binnen de verwachte grens liggen, ook geen waarde worden toegekend. Verder heeft betrokkene het door klaagster aangevoerde onderscheid tussen bedrijfs-, maatschappelijk en zorg onroerend goed op de zitting gebagatelliseerd en is hij niet nagegaan of dit onderscheid bestaat en of dit voor de waardebepaling van belang is. Inzake de volledigheid van de vastgoedportefeuille heeft betrokkene verwezen naar een overzicht (productie 25 bij het verweerschrift) waarbij de vastgoedadministratie van [Stichting3] wordt vergeleken met de opgelegde aanslagen onroerende zaakbelasting. Daargelaten dat uit voormeld overzicht niet kan worden afgeleid wat betrokkene heeft gedaan en gecontroleerd, is de Accountantskamer van oordeel dat een enkele controle op totalen bij een dergelijke vastgoedportefeuille te beperkt is. Ten slotte overweegt de Accountantskamer dat betrokkene van een aantal overige in zijn verweerschrift omschreven controlewerkzaamheden geen enkele productie heeft overgelegd, zodat de Accountantskamer deze reeds op die grond niet in haar beoordeling kan betrekken. Dat is te meer zo nu klaagster gemotiveerd heeft weersproken dat betrokkene die werkzaamheden heeft verricht. Gelet op het voorgaande komt de Accountantskamer tot de conclusie dat betrokkene het signaal uit de bespreking van 14 april 2015, dat hij als zodanig als signaal heeft opgevat en erkend, niet heeft omgezet in specifieke detailcontroles voor 2014 ten aanzien van het onroerend goed. Betrokkene is derhalve in zijn controlewerkzaamheden tekort geschoten, zodat de klacht in zoverre gegrond dient te worden verklaard.

#### *klachtonderdeel 3.2.c*

##### *de ontvankelijkheid*

4.20 Betrokkene is van mening dat klaagster al meer dan drie jaar bekend was met de beklemming van € 5 miljoen liquide middelen en de mogelijke problematiek inzake de continuïteitsveronderstelling. Betrokkene wijst daarbij onder meer op de onder 2.17 vermelde brief van het WSW.

4.21 Onder verwijzing naar overweging 4.5 stelt de Accountantskamer vast dat voor de aanvang van de driejaarstermijn de datum van 13 april 2015 bepalend is. Betrokkene heeft niet aannemelijk gemaakt dat klaagster vóór die datum heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat betrokkene handelen of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wta of de Wab bepaalde of met het belang van een goede

uitoefening van het accountantsberoep. De Accountantskamer neemt daarbij in aanmerking dat, gelet op de inhoud van de brief van het WSW (2.17) betrokkene niet aannemelijk heeft gemaakt dat klaagster met die kennis wist of redelijkerwijze had kunnen vermoeden dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar had gehandeld. Hetgeen in de brief beschreven staat, zegt onvoldoende over de verantwoording van de € 5 miljoen in de jaarrekening, laat staan over de controle daarvan door betrokkene. Zoals hiervoor onder 4.13 reeds is overwogen, heeft betrokkene verder onvoldoende aannemelijk gemaakt dat eventuele wetenschap van [C] aan de Aw kan worden toegerekend. Betrokkenes beroep op niet-ontvankelijkheid van dit klachtonderdeel faalt.

*inhoudelijk*

4.22 Klaagster heeft ter onderbouwing van dit klachtonderdeel verwezen naar het onder 2.16 vermelde rapport en de onder 2.14 en 2.15 vermelde brieven van de [Bank]. Betrokkene heeft volgens klaagster onvoldoende of geen aandacht besteed aan de derivatenportefeuille van [Stichting3] en miskend dat dientengevolge € 5 miljoen spaargeld niet ter vrije beschikking stond. Verder heeft klaagster ten aanzien van dit klachtonderdeel - kort gezegd – aangevoerd dat [Stichting3] sinds 2013 onder verscherpt toezicht stond van klaagster en dat betrokkene, gezien de liquiditeiten bij [Stichting3], onvoldoende geschikte controle-informatie heeft verkregen over de gehanteerde continuïteitsveronderstelling en daarmee heeft miskend dat er een onzekerheid van materieel belang was met betrekking tot de continuïteit.

4.23 Betrokkene heeft met betrekking tot dit klachtonderdeel inhoudelijk aangevoerd dat hij niet heeft beschikt over de (tweede) brief van de [Bank] van 18 juni 2013 (2.15). Ook voor [Stichting3] is het lange tijd onduidelijk geweest dat sprake was van een beklemming van € 5 miljoen spaargeld. Betrokkene heeft daartoe verwezen naar de onder 2.18 vermelde e-mail. Verder heeft betrokkene aangevoerd dat hij beschikte over voldoende controle-informatie ten aanzien van de liquide middelen, waaronder de Standaardbankverklaringen (2.19), en derhalve ook ten aanzien van de continuïteit. Ten slotte heeft betrokkene aangevoerd dat klaagster overigens dit klachtonderdeel onvoldoende heeft onderbouwd.

4.24 De Accountantskamer overweegt allereerst dat voor zover betrokkene bij zijn controle heeft gesteund op de Standaardbankverklaringen, het verwijt van klaagster niet is weerlegd. Gelet op de beperkte en algemene informatie die een dergelijke verklaring biedt, had betrokkene zich niet alleen hierop mogen verlaten en had van betrokkene verwacht mogen worden dat hij nader onderzoek zou hebben gedaan. Van enige beoordeling van de afgegeven bankverklaringen is echter niet gebleken. In zoverre faalt het verweer.

4.25 De Accountantskamer overweegt verder dat klaagster, op wie in dezen de bewijslast rust, mede gelet op het verweer van betrokkene, overigens onvoldoende heeft aangevoerd om dit klachtonderdeel aannemelijk te maken. De Accountantskamer neemt daarbij ten aanzien van de controle van de liquide middelen in aanmerking dat betrokkene uit de brief van de [Bank] van 11 februari 2013 (2.14) – het beschikken over de (tweede) brief van 18 juni 2013 (2.15) wordt door betrokkene onweersproken ontkend – niet hoefde af te leiden dat [Stichting3] met de € 5 miljoen spaargeld enige vorm van zekerheid had gegeven ten behoeve van de [Bank], in de zin dat dit spaargeld beklemd was. Dat de gelden vrij opneembaar waren, werd bovendien door [Stichting3] in de e-mail van 27 mei 2015 (2.18) bevestigd.

4.26 Wat betreft de continuïteitsveronderstelling geldt dat Standaard 570 de verantwoordelijkheden behandelt van de accountant om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen met betrekking tot de geschiktheid van het door het management hanteren van de continuïteitsveronderstelling bij het opstellen van de financiële overzichten. Uit paragraaf 16 van 570 volgt dat wanneer zowel sprake is van steeds verder afnemende liquide middelen als van te positieve liquiditeitsprognoses van het bestuur, een accountant onder meer de betrouwbaarheid van de onderliggende gegevens die zijn gegenereerd om de prognose op te stellen, moet evalueren en moet vaststellen of er een adequate onderbouwing is voor de veronderstellingen die aan de prognose ten grondslag liggen. Op grond van deze Standaard rustten er op betrokkene dan ook algemene plichten bij de controle van de continuïteitsveronderstelling en onder omstandigheden (paragraaf 16 van Standaard 570) de plicht tot extra zorgvuldige controle.

4.27 De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene met hetgeen hij heeft overgelegd, waaronder de vastlegging in productie 33 bij het verweerschrift (2.20), voldoende heeft weersproken dat hij in zijn controle ten aanzien van de continuïteitsveronderstelling nalatig is geweest. Verder is de Accountantskamer van oordeel dat klaagster op wie in dezen de bewijslast rust, niet, althans onvoldoende aannemelijk heeft gemaakt dat er in dit geval sprake was van nadere omstandigheden die noopten tot de hierboven vermelde extra zorgvuldige controle. Daarbij speelt tevens mee dat niet is komen vast te staan dat er een bedrag van € 5 miljoen aan spaargeld van [Stichting3] beklemd was (4.25). Slotsom is dan ook dat het klachtonderdeel ongegrond is.

#### *klachtonderdeel 3.2.d*

4.28 Betrokkene heeft in verband met klachtonderdeel 3.2.d geen niet-ontvankelijkheidsverweer gevoerd en de Accountantskamer ziet ook ambtshalve geen grond dit klachtonderdeel niet-ontvankelijk te verklaren.

4.29 De Accountantskamer overweegt dat uit artikel 9 VGBA volgt dat er als gevolg van de intrekking van de jaarrekening 2014 van [Stichting3] door het bestuur een maatregel getroffen moest worden. Klaagster stelt dat betrokkene in dit geval op grond van artikel 9 VGBA een accountantsverklaring in de zin van artikel 2:362 lid 2 BW had moeten geven. Betrokkene betwist deze verplichting. De Accountantskamer is van oordeel dat, daargelaten het antwoord op de vraag of een dergelijke verplichting op grond van artikel 9 VGBA of enige andere (wets)regel bestaat, betrokkene in dit geval niet anders kon doen dan de gegeven goedkeurende controleverklaring van onwaarde te verklaren (2.26). De stellingen van partijen en hun verklaringen op de zitting (samengevat eveneens weergegeven onder 2.21 tot en met 2.24) in aanmerking nemend, overweegt de Accountantskamer dat betrokkene zorgvuldig heeft gehandeld en de juiste actie(s) heeft ondernomen. Daarbij acht de Accountantskamer van belang dat [Stichting3] de jaarrekening heeft ingetrokken op een moment dat betrokkene nog niet alle in dit kader benodigde informatie had verkregen. Anders dan klaagster kennelijk veronderstelt, noopt het bepaalde in artikel 9 VGBA niet tot het afgeven van een accountantsverklaring als bedoeld in artikel 2:362 lid 2 BW. In de toelichting op eerstgenoemd artikel staat enkel dat de accountant wordt geacht te hebben voldaan aan artikel 9 lid 1 sub a VGBA, indien hij bedoelde accountantsverklaring aflegt, maar niet dat dit

de enige maatregel is die de accountant kan nemen om aan dit artikel te voldoen. Dit klachtonderdeel dient derhalve ongegrond te worden verklaard.

*maatregel*

4.30 Nu de klacht gedeeltelijk gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij rekening met de aard en de ernst van het verzuim van de betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer er mede op gelet dat betrokkene inzake 2014 ten aanzien van het onroerend goed onvoldoende geschikte controle-informatie heeft verkregen, ten einde een goedkeurende verklaring te kunnen verstrekken. Door niet hiervoor zorg te dragen heeft betrokkene gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Anderzijds is meegewogen dat aan betrokkene niet eerder een maatregel is opgelegd.

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

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer:

verklaart de klacht in de onderdelen 3.2.a, 3.2.c en 3.2.d ongegrond;

- verklaart de klacht in onderdeel 3.2.b gegrond, op de wijze als hiervoor is overwogen;

- legt ter zake aan betrokkene op de maatregel van

**- berisping;**

- 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 maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;

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

Aldus beslist door mr. drs. M. Stempfer, voorzitter, mr. A.L. Goederee en mr. E.F. Smeele (rechterlijke leden) en dr. C.M. van Nieuw Amerongen RA en E.M. van der Velden AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 15 april 2019.

---

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 de gronden van het beroep te bevatten en te zijn ondertekend.