

ECLI:NL:CBB:2018:556

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	06-11-2018
Datum publicatie	06-11-2018
Zaaknummer	14/749
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	

Accountantstuchtrecht. Hoger beroepen tegen de andere uitspraken van de accountantskamer op klachten tegen de accountants zijn ingetrokken na een tussen de betrokken partijen bereikte schikking. Het oordeel van de accountantskamer over deze klachten en de opgelegde maatregel is daarmee onherroepelijk geworden. De accountants hebben niettemin belang bij beoordeling van hun hoger beroep. De grieven gericht tegen de verwerping van hun niet-ontvankelijkheidsverweren falen. De klacht van Delta Lloyd bevatte voldoende eigen verwijten aan de accountants, gebaseerd op het rapport van de curatoren, en is tijdig na het uitbrengen van dat rapport ingediend. Het College overweegt verder dat de accountants door intrekking van hun hoger beroepen tegen de andere uitspraken van de accountantskamer ervoor hebben gekozen het oordeel van de accountantskamer over hun gedragingen niet meer voor te leggen aan het College en zich daarbij neer te leggen. Het thans resterende hoger beroep van de accountants betreft in wezen dezelfde klacht. De grieven van appellanten in dat hoger beroep zijn daarmee gericht tegen een oordeel van de accountantskamer dat inmiddels – mede door hun eigen keuze in de andere zaken – in rechte is komen vast te staan. Reeds daarom kunnen die grieven niet slagen. Het hoger beroep is ongegrond.

Vindplaatsen [Rechtspraak.nl](https://rechtspraak.nl)

Uitspraak

uitspraak

COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

zaaknummer: 14/749

20150

Uitspraak van de meervoudige kamer van 6 november 2018 op het hoger beroep van:

- 1. [naam 1] RA** ([naam 1]), kantoorhoudende te [plaats 1]
- 2. [naam 2]** ([naam 2]), kantoorhoudende te [plaats 2] , appellanten

(gemachtigde: mr. J.W. van Rijswijk),

tegen de uitspraak van de accountantskamer van 13 oktober 2014, gegeven op een klacht, door **Delta Lloyd Asset Management N.V.** (Delta Lloyd; thans: NN Investment Partners BV) ingediend tegen appellanten

(gemachtigde van Delta Lloyd: mr. R.G.J. de Haan).

Procesverloop in hoger beroep

Appellanten hebben hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van de accountantskamer van 13 oktober 2014, met nummers 14/1136 en 14/1137 Wtra AK (www.tuchtrecht.nl, ECLI:NL:TACAKN:2014:77) op een door Delta Lloyd op 9 mei 2014 ingediende klacht.

Delta Lloyd heeft een schriftelijke reactie op het hogerberoepschrift gegeven.

Op verzoek van appellanten is de behandeling van de zaak ter zitting, die was voorgenomen voor 19 april 2016, uitgesteld vanwege onderhandelingen die tussen partijen plaatsvonden. Ook daarna is de behandeling van de zaak nog enige tijd aangehouden.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 20 maart 2018.

Appellanten zijn verschenen, bijgestaan door hun gemachtigde. Delta Lloyd is vertegenwoordigd door P.P. Boon en B. Mulders, bijgestaan door mr. R.G.J. de Haan en mr. L.F. Den Boon.

Grondslag van het geschil

- 1.1 Voor een uitgebreide weergave van het verloop van de procedure en de in dit geding van belang zijnde feiten en omstandigheden, voor zover niet bestreden, wordt verwezen naar de inhoud van de bestreden uitspraak van de accountantskamer, die als hier ingelast wordt beschouwd. Het College volstaat met het volgende.
- 1.2 Econcern B.V. en haar groepsmaatschappijen (Econcern) hielden zich bezig met projecten, diensten en producten voor duurzame energievoorziening.
- 1.3 Appellanten waren ten tijde in geding werkzaam als openbaar accountants en als zodanig verbonden aan accountantsorganisatie PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.
- 1.4 [naam 1] heeft op 13 mei 2008 de geconsolideerde jaarrekening 2007 van Econcern van een goedkeurende controleverklaring voorzien. Appellanten hebben op 29 april 2008 het 'PWC Board Report' ondertekend. In dit laatste document zijn de financiële prestaties en de verslaggeving van Econcern behandeld en aanbevelingen gedaan aangaande de administratieve organisatie en de interne controle van Econcern.
- 1.5 Delta Lloyd beheerde de door Mondriaan Ventures B.V. (Mondriaan) op 19 mei 2008 genomen participatie in aandelen Econcern, in welk kader een bedrag van € 73.125.000,- in Econcern was

geïnvesteed. Mondriaan was een investeringsmaatschappij, waarin Delta Lloyd Levensverzekeringen N.V. en Rabobank Nederland deelnamen. Econcern heeft voorafgaand aan deze participatie door Ernst & Young Transaction Advisory Services een 'Vendor Due Diligence' rapport van 7 februari 2008 (VDD-rapport) laten opstellen en aan Rabobank ter beschikking gesteld. Rabobank heeft daarop door KPMG een due diligence onderzoek laten verrichten ten behoeve van haar beslissing via Mondriaan al dan niet in Econcern te investeren. Na totstandkoming van deze participatie is de heer [naam 3] namens Mondriaan opgetreden als 'observer' bij vergaderingen van Econcern.

- 1.6 In mei 2009 kwam Econcern in liquiditeitsproblemen te verkeren, waarna op 26 mei 2009 aan Econcern surseance van betaling is verleend. Op 18 juni 2009 is Econcern in staat van faillissement verklaard onder benoeming van mr. W.J.M. van Andel en mr. A.A.M. Deterink tot curatoren (curatoren). De curatoren hebben in hun eerste faillissementsverslag van 22 september 2009 onder meer vermeld dat zij onderzoek zouden doen naar de oorzaken van het faillissement van Econcern. Op 11 december 2013 hebben de curatoren hun onderzoeksrapport naar de oorzaken van het faillissement uitgebracht.
- 1.7 Bij klaagschrift van 18 oktober 2013 hebben de curatoren een klacht ingediend bij de accountantskamer tegen appellanten. Deze klacht is bij de accountantskamer geregistreerd onder de procedurenummers 13/2393 en 13/2394. Bij klaagschrift van 27 februari 2014 hebben investeerders [naam 4] ([naam 4]) en [naam 5] ([naam 5]) een klacht ingediend bij de accountantskamer tegen appellanten. Deze klacht is bij de accountantskamer geregistreerd onder de procedurenummers 14/504 en 14/505. Bij klaagschrift van 2 mei 2014 heeft de Stichting Belangenbehartiging Crediteuren Econcern (de Stichting) een klacht ingediend bij de accountantskamer tegen appellanten. Deze klacht is bij de accountantskamer geregistreerd onder de procedurenummers 14/1086 en 14/1087. De accountantskamer heeft deze klachten en de klacht van Delta Lloyd gelijktijdig, doch niet gevoegd behandeld op de zittingen van 18 en 20 augustus 2014. De accountantskamer heeft de klacht van de curatoren bij uitspraak van 13 oktober 2014 (ECLI:NL:TACAKN:2014:80) gegrond verklaard en aan appellanten de maatregel opgelegd van tijdelijke doorhaling van de inschrijving in de registers voor de duur van één maand. Bij twee afzonderlijke uitspraken van eveneens 13 oktober 2014 (ECLI:NL:TACAKN:2014:79 en ECLI:NL:TACAKN:2014:78) heeft de accountantskamer de klacht van [naam 4] en [naam 5] en de klacht van de Stichting gegrond verklaard zonder oplegging van een extra of nadere maatregel.
- 1.8 Appellanten hebben tegen voornoemde uitspraken hoger beroep ingesteld. Daarnaast hebben zowel de curatoren als de Stichting hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak op hun eigen klacht. In verband met een tussen voornoemde partijen bereikte schikking hebben appellanten, de curatoren en de Stichting in februari 2016 hun hoger beroepen tegen de in 1.7 genoemde uitspraken van de accountantskamer ingetrokken. Appellanten hebben het hoger beroep in de onderhavige zaak, waarin het als gezegd gaat om de uitspraak van de accountantskamer op de klacht van Delta Lloyd, gehandhaafd.

Uitspraak van de accountantskamer

- 2.1 De klacht, zoals weergegeven in de uitspraak van de accountantskamer, welke weergave door partijen niet wordt bestreden, houdt in dat Delta Lloyd appellanten verwijt dat zij ten onrechte bij de jaarrekening 2007 van Econcern een goedkeurende verklaring hebben afgegeven, omdat daarvoor een deugdelijke grondslag ontbrak.

Dit verwijt heeft Delta Lloyd uitgewerkt in de volgende onderdelen:

- a. Appellanten hebben de financiële gegevens die ten grondslag liggen aan de jaarrekening 2007

kennelijk zonder scepsis, zorgvuldigheid, onderbouwing of nadere controle/toelichting geaccepteerd en hebben aldus nagelaten professioneel-kritisch te zijn;

b. Appellanten zijn tekortgeschoten in hun controlewerkzaamheden; meer in het bijzonder hebben zij nagelaten te verifiëren of door de jaarrekening 2007 het vereiste inzicht werd gegeven en of overigens aan de eisen van titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, de Verordening Gedragscode RA's en de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden was voldaan;

c. Appellanten hebben bij de opzet en de uitvoering van hun controle van de jaarrekening 2007 onvoldoende rekening gehouden met het risico dat de jaarrekening afwijkingen van materieel belang zou bevatten en hebben nagelaten na te gaan of sprake was van onregelmatigheden, fouten en/of fraude.

Delta Lloyd heeft daaruit de conclusie getrokken dat door de gebrekkige accountantscontrole het inzicht in de financiële situatie van Econcern gebrekkig is geweest.

2.2 Bij de bestreden uitspraak heeft de accountantskamer de klacht van Delta Lloyd gegrond verklaard. De accountantskamer heeft daarbij overwogen dat Delta Lloyd niet te laat heeft geklaagd in die zin dat op het moment van indiening van de klacht drie jaren waren verstreken nadat Delta Lloyd had geconstateerd of redelijkerwijs had kunnen constateren wat zij appellanten in de klacht verwijt. De accountantskamer heeft voorts geoordeeld dat de kern van de klacht wordt gevormd door het verwijt dat geen goedkeurende verklaring had mogen worden afgegeven bij de jaarrekening van Econcern over 2007. In de uitspraak op de klacht van de curatoren is de accountantskamer tot het oordeel gekomen dat niet aannemelijk is geworden dat appellanten ten aanzien van de controle van de jaarrekening 2007 voldoende en geschikte controlewerkzaamheden hebben verricht en dat daaruit volgt dat appellanten de controle van de jaarrekening 2007 met onvoldoende diepgang en met een onvoldoende professioneel-kritische instelling hebben gepland en hebben uitgevoerd. In die zaak heeft de accountantskamer geoordeeld dat voor de bij de jaarrekening afgegeven goedkeurende verklaring geen voldoende deugdelijke grondslag bestond. Naar het oordeel van de accountantskamer leidt dit ertoe dat de door Delta Lloyd ingediende klacht, die in essentie overeenkomt met de klacht van de curatoren, al om die reden gegrond dient te worden verklaard en dat hetgeen Delta Lloyd verder aan haar klacht ten grondslag heeft gelegd geen afzonderlijke bespreking behoeft. Met betrekking tot de tuchtrechtelijke maatregel dient naar het oordeel van de accountantskamer rekening te worden gehouden met de reeds in de uitspraak op de klacht van de curatoren opgelegde tijdelijke doorhaling van de inschrijving in de registers voor de duur van één maand, omdat deze beslissing betrekking heeft op hetzelfde handelen in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag als in deze zaak aan de orde is. De accountantskamer heeft daarin aanleiding gezien appellanten geen nadere of extra maatregel op te leggen.

Beoordeling van het geschil in hoger beroep

3.1 Het College stelt vast dat de accountantskamer in de bestreden uitspraak ten aanzien van de inhoudelijke beoordeling van de klacht heeft verwezen naar haar oordeel ten aanzien van de door de curatoren ingediende klacht. Zowel appellanten als de curatoren hebben de hoger beroepen tegen die uitspraak ingetrokken. Het oordeel van de accountantskamer in die klachtprocedure is daarmee onherroepelijk geworden.

3.2 Ter zitting is aan de orde gesteld in hoeverre appellanten (nog steeds) een tuchtrechtelijk relevant belang kunnen hebben bij een beoordeling van het onderhavige hoger beroep. Door intrekking van de hoger beroepen in de andere zaken, zouden appellanten het oordeel van de accountantskamer dat zij tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld alsook de hun opgelegde maatregel hebben aanvaard en zijn dat oordeel en die maatregel ook in rechte komen vast te staan. Naar het oordeel van het College is met de intrekking van de hoger beroepen tegen de

uitspraak op de klacht van de curatoren het tuchtrechtelijk relevante belang van appellanten bij een beoordeling van het onderhavige hoger beroep niet zonder meer komen te vervallen. Appellanten hebben in hoger beroep onder andere grieven gericht tegen het oordeel van de accountantskamer dat de klacht van Delta Lloyd ontvankelijk is. Los van de vraag of een partij in hoger beroep de inhoudelijke beoordeling van een klacht ter discussie stelt, is het een partij in elk geval toegestaan in hoger beroep grieven naar voren te brengen ten aanzien van de beoordeling van de ontvankelijkheid van de ingediende klacht. Het College zal daarom in elk geval deze grieven van appellanten beoordelen.

Grieven over de ontvankelijkheid van de klacht

- 4.1 Appellanten voeren aan dat de accountantskamer de klacht van Delta Lloyd ten onrechte ontvankelijk heeft geacht en ten onrechte de niet-ontvankelijkheidsverweren van appellanten heeft verworpen. Appellanten wijzen erop dat Delta Lloyd in het klaagschrift heeft opgenomen dat de door Delta Lloyd geformuleerde verwijten zijn gebaseerd op dezelfde feiten als die ten grondslag liggen aan het klaagschrift van de curatoren en dat Delta Lloyd de klacht van de curatoren tot de hare maakt. Delta Lloyd beschikte en beschikt ook thans niet over het klaagschrift van de curatoren en weet daarom niet welke feiten en omstandigheden precies ten grondslag lagen aan de door de curatoren ingediende klacht. Volgens appellanten heeft Delta Lloyd daarmee niet daadwerkelijk een eigen klacht ingediend. Appellanten hebben de klacht van Delta Lloyd aangeduid als een 'fantomklacht'. Appellanten menen dat een dergelijke klacht niet in behandeling had mogen worden genomen, omdat Delta Lloyd niet heeft voldaan aan het vereiste in een tuchtprocedure dat een ingediende klacht deugdelijk onderbouwd moet zijn.
- 4.2 Het College volgt appellanten niet in hun betoog. Delta Lloyd heeft – naast de verwijzing naar het klaagschrift van de curatoren – in het klaagschrift voldoende feiten en omstandigheden genoemd op grond waarvan zij stelt dat appellanten tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld, om de klacht gemotiveerd te achten. In randnummer 1.9 van het klaagschrift heeft Delta Lloyd toegelicht dat zij haar klacht 'noodgedwongen' heeft gebaseerd op het onderzoeksrapport van de curatoren van 11 december 2013 (het onderzoeksrapport), omdat Delta Lloyd onmogelijk in staat is het omvangrijke onderzoek van de curatoren te herhalen, nu zij geen toegang heeft tot de administratie van Econcern of tot (delen van) het controledossier. Een afschrift van dit onderzoeksrapport heeft Delta Lloyd als bijlage bij de klacht overgelegd. Volgens Delta Lloyd volgt uit het onderzoeksrapport dat appellanten laakbaar hebben gehandeld. Delta Lloyd heeft in paragraaf 4 van het klaagschrift, met verwijzing naar specifieke passages uit het onderzoeksrapport, geformuleerd ten aanzien van welke aspecten de jaarrekening 2007 van Econcern geen juist beeld geeft van de financiële positie van Econcern. In paragraaf 5 heeft Delta Lloyd haar verwijten aan het adres van appellanten geformuleerd. Anders dan door appellanten is betoogd, heeft Delta Lloyd in haar klaagschrift niet volstaan met een verwijzing naar het klaagschrift van de curatoren. Naar het oordeel van het College heeft Delta Lloyd – ook zonder de verwijzing – een op zichzelf staande, afdoende gemotiveerde klacht ingediend, die voldoet aan het in artikel 22, derde lid, van de Wet tuchtspraak accountants (Wtra) gestelde vereiste dat ze de feiten bevat waarvoor een tuchtrechtelijke maatregel wordt gevraagd. Van een 'fantomklacht', zoals door appellanten gesteld, is geen sprake. Er bestaat dan ook geen grond voor het oordeel dat de accountantskamer de klacht om de hier aan de orde zijnde reden niet-ontvankelijk had moeten verklaren.
- 5.1 Appellanten stellen zich daarnaast op het standpunt dat de accountantskamer de klacht van Delta Lloyd niet-ontvankelijk had moeten verklaren op grond van overschrijding van de termijn van drie jaar, bedoeld in artikel 22, eerste lid, van de Wtra. Appellanten menen dat Delta Lloyd reeds drie jaar voor indiening van de klacht op 9 mei 2014 heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren wat zij appellanten verwijt. Appellanten hebben gesteld dat de omschrijving van de klacht een belangrijke rol speelt bij de beoordeling van de vraag of een klager zijn klacht tijdig heeft ingediend. Er kan volgens appellanten geen twijfel over bestaan dat het kernverwijt van de klacht inhoudt dat appellanten de jaarrekening 2007 ten onrechte van een goedkeurende

verklaring hebben voorzien. Delta Lloyd heeft dit ruimschoots vóór 9 mei 2011 geconstateerd dan wel kunnen constateren. Appellanten hebben ten aanzien hiervan – kort samengevat – naar voren gebracht dat Delta Lloyd (uiterlijk) in mei 2008 de jaarrekening diepgaand zal hebben bestudeerd in het kader van de beslissing te investeren in Econcern, dat Delta Lloyd kennis heeft genomen van het VDD-rapport en het due diligence rapport van KPMG, dat Mondriaan vanaf mei 2008 een 'observer' had in de raad van commissarissen en dat dit alles samen met perspublicaties na het faillissement van Econcern zonder meer bij Delta Lloyd tot het vermoeden van mogelijk vaktechnisch falen door appellanten had moeten leiden.

5.2 Met ingang van 1 januari 2014 luidt artikel 22, eerste lid, van de Wtra, voor zover hier van belang, dat een ieder bij een vermoeden van handelen of nalaten als bedoeld in artikel 31, eerste lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties door een externe accountant of artikel 42, eerste lid, van de Wet op het accountantsberoep (Wab) door een accountant, binnen drie jaar nadat de 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, door middel van een klaagschrift een klacht kan indienen bij de accountantskamer.

5.3 Het College overweegt dat uit randnummer 1.9 van het klaagschrift volgt dat de klacht steunt op de bevindingen van de curatoren zoals die zijn neergelegd in het onderzoeksrapport van 11 december 2013. Op grond van de bevindingen in dat onderzoeksrapport heeft Delta Lloyd haar klacht geformuleerd en ingediend. Naar het oordeel van het College heeft Delta Lloyd van de feiten en omstandigheden en de bevindingen beschreven in het onderzoeksrapport redelijkerwijs niet eerder kennis kunnen nemen dan met het beschikbaar komen van het onderzoeksrapport. De door appellanten in 5.1 genoemde omstandigheden kunnen daaraan niet afdoen. Het onderzoeksrapport is eerst op 11 december 2013 verschenen. Dit betekent dat Delta Lloyd haar klacht niet buiten de termijn van drie jaar als bedoeld in artikel 22, eerste lid, van de Wtra heeft ingediend.

6. Naar het oordeel van het College heeft de accountantskamer de klacht van Delta Lloyd terecht ontvankelijk geacht. De grieven van appellanten gericht tegen de verwerping van de niet-ontvankelijkheidsverweren falen.

Grievens over de inhoudelijke beoordeling van de klacht

7.1 Appellanten hebben voor de grieven gericht tegen de inhoudelijke beoordeling van de klacht verwezen naar het aanvullende hogerberoepschrift ingediend in het hoger beroep tegen de uitspraak van de accountantskamer op de klacht van de curatoren. Dit aanvullende hogerberoepschrift is door appellanten ingebracht als bijlage bij het hogerberoepschrift in deze procedure.

7.2 Het College overweegt dat Delta Lloyd en de curatoren in hun klachten hetzelfde samenstel van gedragingen van appellanten aan de orde stellen, te weten de (wijze van uitvoering van) de wettelijke controle van de jaarrekening 2007 van Econcern en de daarbij afgegeven goedkeurende controleverklaring. Met de accountantskamer is het College van oordeel dat de klacht van Delta Lloyd daarmee en mede gelet op de motivering van de klacht, die in belangrijke mate is gebaseerd op een verwijzing naar de klacht van de curatoren, in essentie overeenkomt met de klacht van de curatoren, zij het dat Delta Lloyd haar klacht heeft gebaseerd op het onderzoeksrapport en niet mede op de onderliggende stukken, waaronder de administratie van Econcern en (delen van) het controledossier. Over deze onderliggende stukken hadden immers alleen de curatoren de beschikking. De accountantskamer heeft de klacht van Delta Lloyd terecht gezien als inhoudelijk gelijk aan de klacht van de curatoren. Zoals reeds in 4.2 is overwogen, heeft Delta Lloyd haar klacht afdoende gemotiveerd om tot een inhoudelijke beoordeling daarvan over te gaan. Het College constateert dat de accountantskamer hieraan in de bestreden uitspraak geen expliciete overweging heeft gewijd. In zoverre hebben appellanten hier terecht op gewezen.

Uit het feit dat de accountantskamer in overweging 4.6 tot een inhoudelijke beoordeling van de klacht is overgegaan – weliswaar door middel van verwijzing – leidt het College echter af dat (ook) de accountantskamer van oordeel was dat sprake was van een toereikende motivering van de klacht door Delta Lloyd.

7.3 Vast staat dat appellanten en de curatoren het hoger beroep gericht tegen de uitspraak van de accountantskamer op de klacht van de curatoren hebben ingetrokken naar aanleiding van een tussen die partijen bereikte schikking. Ook de hoger beroepen gericht tegen de uitspraken van de accountantskamer op de klachten van de Stichting en van [naam 4] en [naam 5] zijn naar aanleiding van deze schikking ingetrokken. Door intrekking van hun beroepen hebben appellanten ervoor gekozen het oordeel van de accountantskamer niet meer voor te leggen aan het College en zich daarbij neer te leggen. Alleen het onderhavige hoger beroep, dat is gericht tegen een beslissing van de accountantskamer op in wezen dezelfde klacht, resteert. Het vorenstaande brengt met zich dat de grieven van appellanten ten aanzien van de inhoudelijke beoordeling van de klacht zijn gericht tegen een oordeel van de accountantskamer dat inmiddels – door hun eigen keuze in de andere zaken – in rechte is komen vast te staan. Reeds daarom kunnen de inhoudelijke grieven in het kader van deze procedure in hoger beroep niet slagen.

8. Het voorgaande betekent dat het hoger beroep van appellanten ongegrond is.

9. De beslissing op dit hoger beroep berust mede op hoofdstuk V van de Wtra.

Beslissing

Het College verklaart het hoger beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. J.L.W. Aerts, mr. W.E. Doolaard en mr. M.M. Smorenburg, in aanwezigheid van mr. C.G.M. van Ede, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 6 november 2018.

w.g. J.L.W. Aerts w.g. C.G.M. van Ede