

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 18/328 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 18 / 328 Wtra AK van 16 december 2019 van

MR. J.G. PRINCEN en

MR. P.J. PETERS,

in hun hoedanigheid van curatoren in de faillissementen van

- a. Royal Imtech N.V. ("Royal Imtech"),
 - b. Imtech Capital B.V. ("Imtech Capital"),
 - c. Imtech Group B.V. ("Imtech Group"),
 - d. Imtech Benelux Group B.V. ("Imtech Benelux"),
 - e. Imtech Nederland B.V. ("Imtech Nederland"),
 - f. Imtech UK Group B.V. ("Imtech UK"),
 - g. Imtech BPI B.V. ("Imtech BPI"),
 - h. Imtech B.V. ("Imtech B.V."),
 - i. Imtech Automation Solutions B.V. ("Imtech Automation Solutions"),
 - j. Imtech Arbodienst B.V. ("Imtech Arbodienst"),
 - k. Imtech Deutschland B.V. ("Imtech Duitsland"),
 - l. Imtech SSC B.V. ("Imtech SSC"),
- hierna gezamenlijk: Royal Imtech c.s.,

K L A G E R S,

kantoorhoudende te Rotterdam,
raadsman: mr. J.P.D. van de Klift,

t e g e n

Y,

voorheen registeraccountant,
wonende te [plaats],

BETROKKE NE,

raadsman: mr. W.F. Hendriksen.

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 9 februari 2018 ingekomen klaagschrift van 9 februari 2018 met bijlagen;
- de op 6 april 2018 ingekomen brief van 6 april 2018 van verweerder;
- de op 16 april 2018 ingekomen brief van 13 april 2018 van klagers, met bijlage;
- het op 9 juli 2018 ingekomen verweerschrift van 9 juli 2018;
- de op 16 juli 2018 ingekomen brief van 13 juli 2018 van klagers;
- de op 18 juli 2018 ingekomen brief van 17 juli 2018 van klagers;
- de op 20 juli 2018 ingekomen brief van 20 juli 2018 van verweerder;
- de op 23 juli 2018 ingekomen brief van 20 juli 2018 van klagers;
- de op 13 november 2018 ingekomen brief van 12 november 2018 met bijlagen van klagers;
- de op 15 november 2018 ingekomen brief van 15 november 2018 van verweerder;
- de op 19 november 2018 ingekomen brief van 19 november 2018 van klagers;
- het op 14 januari 2019 ingekomen aanvullend verweerschrift van 14 januari 2019;
- de op 10 mei 2019 ingekomen brief van 10 mei 2019 met bijlagen van klagers;
- de op 21 juni 2019 ingekomen brief van 21 juni 2019 van verweerder;
- de op 24 juni 2019 ingekomen brief van 24 juni 2019 van klagers;
- de op 24 juni 2019 ingekomen brief van 24 juni 2019 van verweerder;
- de op 28 augustus 2019 ingekomen brief van 28 augustus 2019 van klagers.

1.2. De Accountantskamer heeft de ontvankelijkheid van de klachten behandeld ter openbare zitting van 3 december 2018. Bij tussenbeslissing van 21 januari 2019 heeft de Accountantskamer de klachten ontvankelijk verklaard, de inhoudelijke behandeling van de klachten voor onbepaalde tijd aangehouden in afwachting van de bepaling van een nieuwe zittingsdatum waarover partijen nader bericht zullen ontvangen en iedere verdere beslissing voor het overige aangehouden.

1.3. De Accountantskamer heeft de klacht behandeld op de openbare zitting van 2 september 2019 waar zijn verschenen: klagers, mr. J.G. Princen en mr. P.J. Peters, vergezeld van prof. dr. mr. [A] RA, bijgestaan door mr. J.P.D. van de Klift, advocaat te Rotterdam, en betrokkene [Y] (hierna: [Y]), bijgestaan door mr. A.P.P. Witteveen, advocaat te Amsterdam.

1.4. Klagers en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) toegelicht 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 van [datum] tot [datum] ingeschreven geweest in (thans) het Nba-register. Betrokkene was werkzaam bij [accountantskantoor] (hierna: [accountantskan-

toor]). Betrokkene was bij de wettelijke controle van de geconsolideerde en enkelvoudige jaarrekening 2011 (hierna samen: de jaarrekening 2011) van Royal Imtech N.V. (hierna: Imtech) opdrachtgericht kwaliteitsbeoordelaar (OKB-er).

2.2. Imtech was de moedermaatschappij van een technisch dienstverlenend concern dat zich richtte op ondermeer de elektrotechniek, de automatisering en de werktuigbouw. Het concern was georganiseerd in acht divisies, waaronder de divisie Duitsland & Oost Europa. Imtech was middels haar dochtermaatschappijen werkzaam in tientallen landen. De aandelen van Imtech waren genoteerd aan de Amsterdamse effectenbeurs. De geconsolideerde jaarrekening stelde Imtech op op basis van de International Accounting Standards (IAS), de International Financial Reporting Standards (IFRS) en de daarmee verband houdende interpretaties (SIC/IFRIC interpretations), wijzigingen van deze standaarden en interpretaties, uitgegeven door de International Accounting Standards Board en goedgekeurd door de Europese Commissie (hierna: IFRS). De enkelvoudige jaarrekening stelde Imtech op op basis van Boek 2 Titel 9 van het Burgerlijk Wetboek waarbij Imtech als waarderingsgrondslagen de grondslagen van de geconsolideerde jaarrekening toepaste.

2.3. Op 14 februari 2012 is een goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2011 verstrekt. Betrokkene heeft als OKB-er in het controledossier aangegeven dat de externe accountant in redelijkheid tot het in de goedkeurende controleverklaring neergelegde oordeel heeft kunnen komen.

2.4. Op 4 februari 2013 heeft Imtech een persbericht uitgebracht met hierin een aankondiging van een forensisch onderzoek naar mogelijke onregelmatigheden bij projecten van Imtech in Polen. Op 24 april 2013 heeft Imtech een mededeling aangaande de jaarrekening 2011 bij de Kamer van Koophandel gedeponneerd. Hierin wordt meegedeeld (kort gezegd) dat uit het (hiervoor bedoelde) onderzoek zou kunnen blijken dat de jaarrekening over 2011 vanwege alsnog te verwerken afwaarderingen op projecten in Polen en Duitsland ernstig tekortschiet in het bieden van het inzicht zoals bedoeld in artikel 2:362, eerste lid van het Burgerlijk Wetboek (BW), zodat niet meer kan worden uitgegaan van de juistheid van deze jaarrekening. Op 21 mei 2013 is een mededeling zoals bedoeld in artikel 2:362, zesde lid, BW bij de Kamer van Koophandel gedeponneerd. Hierin staat dat Imtech op basis van de ingestelde onderzoeken heeft vastgesteld dat de jaarrekening over 2011 ernstig tekortschiet in het bieden van het inzicht als bedoeld in artikel 2:362, eerste lid, BW. Bij deze mededeling heeft de externe accountant die op 14 februari 2012 de controleverklaring had afgegeven op 21 mei 2013 een accountantsverklaring gegeven, inhoudend dat hij zich met de mededeling kan verenigen en dat niet meer kan worden gesteund op de genoemde controleverklaring bij de jaarrekening 2011.

2.5. Op 13 augustus 2015 is Imtech failliet verklaard. Op of kort na deze datum zijn elf dochtermaatschappijen failliet verklaard. Klagers zijn benoemd tot curatoren in deze faillissementen.

2.6 De Autoriteit Financiële Markten (AFM) heeft naar aanleiding van een incidentmelding door [accountantskantoor], de controle door [accountantskantoor] van de geconsolideerde jaarrekening over 2011 van Imtech onderzocht. Naast dit incidentonderzoek heeft de AFM andere wettelijke controles van [accountantskantoor] onderzocht. Dat heeft geleid tot een besluit van 16 maart 2016 waarbij een bestuurlijke boete van € 1.245.000 is opgelegd aan [accountantskantoor] vanwege overtreding van het bepaalde

in artikel 14 van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) in de periode van 14 juni 2011 tot en met 10 juni 2013.

3. De klacht

3.1. Klagers stellen zich op het standpunt dat betrokkene gehandeld heeft in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

3.2.1. Ten grondslag aan de klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klagers gegeven toelichting, het volgende verwijt:

Betrokkene heeft zijn taak als OKB-er ten aanzien van de controle van de geconsolideerde jaarrekening 2011 en de enkelvoudige jaarrekening 2011 van Imtech met onvoldoende diepgang en met een onvoldoende professioneel-kritische instelling verricht. Betrokkene heeft hierdoor onvoldoende vastgesteld of de controlerend accountant in redelijkheid tot zijn goedkeurende controleverklaring bij de geconsolideerde en enkelvoudige jaarrekening 2011 van Imtech heeft kunnen komen.

3.2.2. De verwijten die klagers betrokkene maken zijn uitgewerkt in de volgende klachtonderdelen:

- a. betrokkene heeft als OKB-er de onafhankelijke kwaliteitsbeoordeling (OKB) ten onrechte niet afgerond in het EQCR-Completion Document en hij heeft zijn afwegingen hierin onvoldoende gedocumenteerd;
- b. betrokkene heeft zijn overwegingen onvoldoende vastgelegd in de EQCR-notitie;
- c. betrokkene heeft de controlestappen onvoldoende beoordeeld;
- d. betrokkene heeft ten onrechte de door de accountant van Imtech Polen gemelde 'significant unresolved matter' niet betrokken bij de uitvoering van zijn werkzaamheden;
- e. betrokkene heeft ten onrechte de management letter van de accountant van Imtech Duitsland niet bij zijn afwegingen betrokken;
- f. Betrokkene heeft nagelaten het controledossier te toetsen op het significante frauderisico;
- g. betrokkene heeft belangrijke standpunten inzake de controledocumentatie met betrekking tot de going concern-beoordeling onvoldoende beoordeeld;
- h. betrokkene heeft ten onrechte de onafhankelijkheid van de leden van het controleteam niet vastgesteld;
- i. betrokkene heeft de notitie inzake cash-netting ten onrechte niet beoordeeld;
- j. betrokkene heeft de niet uit de balans blijkende verplichtingen onvoldoende beoordeeld;
- k. betrokkene heeft zijn werkzaamheden en afwegingen onvoldoende ge-documenteerd.

3.3. Wat door/namens klagers 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/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.

Algemeen

4.1. Betrokkene is als registeraccountant onderworpen aan tuchtrechtspraak. Dit volgt uit artikel 33 Wet op de Registeraccountants (oud, hierna: Wet RA) en sinds 1 januari 2013 uit artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab).

De tussenbeslissing van 21 januari 2019

4.2. In de tussenbeslissing van 21 januari 2019 heeft de Accountantskamer geoordeeld dat klagers, als curatoren van Royal Imtech c.s., niet gebonden zijn aan de door de vennootschap met [accountantskantoor] gesloten Settlement Agreement voor zover Imtech zich hierbij verbonden heeft om geen tuchtklachten in te dienen tegen betrokkene. Van misbruik van tuchtprocesrecht is evenmin sprake. Evenmin is gebleken dat de klachten op andere gronden niet-ontvankelijk zijn. De Accountantskamer verwijst voor de overwegingen waarop dit oordeel berust naar de tussenuitspraak van 21 januari 2019 waarvan de inhoud als hier herhaald en ingelast moet worden beschouwd.

Het geanonimiseerde boetebesluit

4.3. Ten aanzien van het standpunt van betrokkene dat het door klagers overgelegde geanonimiseerde boetebesluit van de AFM, van 16 maart 2016, waarbij de AFM aan [accountantskantoor] een bestuurlijke boete van € 1.245.000 heeft opgelegd vanwege overtreding van het bepaalde in artikel 14 van de Wta in de periode van 14 juni 2011 tot en met 10 juni 2013, door de Accountantskamer buiten beschouwing behoort te worden gelaten, oordeelt de Accountantskamer dat hiervoor geen aanleiding bestaat. Het boetebesluit is na het rechtens onaantastbaar worden hiervan in overeenstemming met het bepaalde in artikel 68 van de Wta door de AFM openbaar gemaakt en in geanonimiseerde vorm gepubliceerd op de website van de AFM. Niet valt in te zien waarom de Accountantskamer hiervan geen kennis zou mogen nemen. Wel tekent de Accountantskamer hierbij aan dat het in dit besluit neergelegde oordeel rechtens niet geldt in de verhouding tussen klagers en betrokkene. De Accountantskamer is ook voor wat betreft de uitleg van wettelijke bepalingen en daaruit voortvloeiende verplichtingen voor een accountant niet gebonden aan het oordeel van de AFM hierover.

De van toepassing zijnde gedrags- en beroepsregels

4.4. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014 onder meer worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) [hierna: VGC-RA] en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.5 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klagers is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

De rol van de OKB-er bij de groepscontrole

4.6.1 De rol van de OKB-er dient te worden beoordeeld aan de hand van de teksten van de Wta, het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta) en de Standaarden van de NVCOS zoals deze ten tijde van het afgeven van de goedkeurende controleverklaring, op 14 februari 2012, bij de (geconsolideerde) jaarrekening 2011 golden. De Accountantskamer zal hierna verwijzen naar de tekst van voormelde wettelijke bepalingen.

4.6.2 Op grond van artikel 18 van de Wta dient [accountantskantoor] als accountantsorganisatie te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing, dat voldoet aan de bij of krachtens deze wet gestelde regels ten aanzien van kwaliteitsbeheersing en het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Het uitvoeren van een OKB is onderdeel van dit stelsel.

Op grond van artikel 22 van het Bta waarborgt een accountantsorganisatie de naleving van het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Bewaking van de naleving van het kwaliteitsbeleid en het stelsel van kwaliteitsbeheersing heeft als doel te borgen dat de bij en krachtens de wet gestelde regels worden nageleefd, dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing goed is opgezet en op juiste wijze is geïmplementeerd, en dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing goed heeft gefunctioneerd. Van belang is daarbij dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing toetsbaar en reconstrueerbaar functioneert.

In artikel 19 Bta en in de paragrafen 20 en 21 van Standaard 220 zijn eisen gesteld aan de OKB en is een procedure voor de OKB beschreven. Een OKB omvat niet een beoordeling van de gehele controle, maar een objectieve evaluatie van de significante oordeels-vormingen en conclusies van het controleteam. De kwaliteitsbeoordeling heeft ten doel te beoordelen of de externe accountant in redelijkheid tot het oordeel heeft kunnen komen, zoals dat blijkt uit de door hem af te geven accountantsverklaring[1]. De OKB wordt verricht door een kwaliteitsbeoordelaar[2]. Deze is niet betrokken bij de uitvoering van de wettelijke controle die hij beoordeelt[3]. De OKB-er dient hierbij een aantal in wettelijke bepalingen vastgelegde aspecten te betrekken[4]. De accountantsorganisatie legt de uitkomst van de kwaliteitsbeoordeling vast, met inbegrip van de aan die uitkomst ten grondslag liggende overwegingen[5]. Naast de algemene vereisten voor documentatie, zoals aangegeven in Standaard 230, stellen de alinea's 24 en 25 van Standaard 220 specifieke eisen aan de documentatie door de OKB-er[6]. Niet betwist is dat de interne OKB-instructies van [acountantskantoor] in overeenstemming zijn met artikel 20 Bta.

De Accountantskamer is van oordeel dat genoemde bepalingen meebrengen dat, om de vakbekwame en reconstrueerbare uitvoering van de OKB te kunnen aantonen, de OKB-er zijn overwegingen dient te documenteren ten aanzien van zijn conclusie over onder andere:

- de belangrijke risico's die de externe accountant tijdens het uitvoeren van de wettelijke controle heeft gesignaleerd en de maatregelen die hij (de externe accountant) heeft genomen om deze risico's afdoende te beheersen;

- de afwegingen die de externe accountant heeft gemaakt, in het bijzonder met betrekking tot het materieel belang en de belangrijke risico's;
- de aard en de omvang van de gecorrigeerde en niet-gecorrigeerde afwijkingen in de financiële verantwoording die tijdens het uitvoeren van de wettelijke controle zijn gesignaleerd;
- het antwoord op de vraag of de geselecteerde dossierstukken de werkzaamheden met betrekking tot belangrijke standpunten die de bij de controle betrokken medewerkers hebben ingenomen voldoende weergeven en of deze het oordeel van de externe accountant, zoals dat blijkt uit de door hem af te geven accountantsverklaring, onderbouwen.

4.6.3. Het uitvoeren van een OKB is aan te merken als een professionele dienst. Bij het verlenen hiervan dient de registeraccountant zorgvuldig en in overeenstemming met de van toepassing zijnde vaktechnische en overige beroepsvoorschriften te handelen[7].

4.6.4. De stelling van betrokkene, dat de verplichtingen met betrekking tot de uitvoering van de OKB op grond van het Bta niet op hem rusten, maar enkel op de accountantsorganisatie, dient te worden verworpen. Zo blijkt uit het bepaalde in artikel 19, eerste lid, van het Bta dat de OKB wordt verricht door een kwaliteitsbeoordelaar. Aangezien, zoals hiervoor is overwogen, het verrichten van een OKB is aan te merken als een professionele dienst, volgt reeds daaruit dat betrokkene deze professionele dienst met inachtneming van de voor OKB's geldende wet- en regelgeving, waaronder het Bta, dient te verrichten. De Accountantskamer wijst in dit verband voorts op Standaard 220, alinea A27A. Deze Standaard verwijst voor overige voorschriften met betrekking tot opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling naar paragraaf 5 van het Bta en hoofdstuk 2 van de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van assurance-opdrachten.

Betekenis boetebesluiten AFM van 21 februari 2011

4.7.1. Klagers hebben zich beroepen op een tweetal boetebesluiten van de AFM van 21 februari 2011, waarbij bestuurlijke boetes op grond van artikel 18 van de Wta zijn opgelegd aan [accountantskantoor]. De rechtbank Rotterdam (hierna: de rechtbank) heeft bij onherroepelijke uitspraak van 30 mei 2013 (ECLI:NL:RBROT:2013:CA3026) de tegen het handhaven van deze besluiten gerichte beroepen ongegrond verklaard. De rechtbank heeft geoordeeld dat bij [accountantskantoor] sprake was van een tekortschietend stelsel van kwaliteitsbeheersing. Klagers stellen zich op het standpunt dat de geconstateerde tekortkomingen in het stelsel van kwaliteitsbeheersing zich ondermeer hebben geuit in tekortkomingen bij de door betrokkene uitgevoerde OKB.

4.7.2. De Accountantskamer stelt vast dat de boetebesluiten van 21 februari 2011 en de uitspraak van de rechtbank van 30 mei 2013 betrekking hebben op de periode van februari 2008 tot en met juli 2009, dat is geruime tijd voor aanvang van de OKB waarop deze klacht betrekking heeft. Reeds daarom kunnen uit deze boetebesluiten en uit de uitspraak van de rechtbank geen conclusies worden getrokken over de kwaliteitsbeheersing bij [accountantskantoor] in de periode waarop deze klacht betrekking heeft. Los hiervan kan uit een algemeen oordeel over de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantsorganisatie op zichzelf genomen nog niet de conclusie worden getrokken dat een individuele accountant tekort is geschoten in de uitvoering van zijn taken als OKB-er.

Of betrokkene hierin tekort is geschoten zal de Accountantskamer hierna, bij de bespreking van de klachtonderdelen, beoordelen.

Bespreking klachtonderdelen

4.8 De Accountantskamer zal de aangevoerde klachtonderdelen a, b en k, die betrekking hebben op de vastlegging en documentatie van de door betrokkene als OKB-er verrichte werkzaamheden en de door hem gemaakte afwegingen, in deze beslissing gezamenlijk bespreken. Ook de klachtonderdelen c, d, e en f, die betrekking hebben op de significante oordeelsvorming ten aanzien van controlestappen door betrokkene als OKB-er, zal de Accountantskamer gezamenlijk bespreken. Verder zal de Accountantskamer de klachtonderdelen g en j gezamenlijk bespreken. De klachtonderdelen h en i zullen separaat worden besproken.

Ten aanzien van de klachtonderdelen a, b en k : Documentatie

4.9.1. De Accountantskamer stelt vast dat in Annex 1 bij het verweerschrift een opsomming is gegeven van de onderdelen van het controledossier die door betrokkene zijn beoordeeld, inclusief de datum waarop hij deze onderdelen (voor akkoord) heeft afgetekend.

4.9.2. Uit de door betrokkene gemaakte aftekeningen blijkt echter niet met welke mate van gedetailleerdheid en met welke diepgang betrokkene deze onderdelen van het controledossier heeft beoordeeld. Evenmin blijkt uit de aftekeningen op grond waarvan betrokkene deze onderdelen van het controledossier heeft geselecteerd voor beoordeling. Ter zitting heeft betrokkene toegelicht dat de aantekeningen die hij gemaakt heeft in het kader van het beoordelen en het reviewen van dossierstukken (de 'review notities') na het afsluiten van het controledossier automatisch worden verwijderd. Betrokkene erkent dat het als gevolg daarvan niet meer mogelijk is om aan te tonen welke aantekeningen hij heeft gemaakt. Omdat betrokkene destijds deze werkwijze als een tekortkoming van het elektronische dossier van [accountantskantoor] heeft beschouwd, heeft hij zijn "EQCRP-notitie" opgesteld. In die notitie heeft betrokkene op hoofdlijnen beschreven hoe hij de OKB heeft uitgevoerd. Uit die notitie blijkt onder andere niet of niet voldoende:

- de mate van diepgang waarmee de beoordeling heeft plaatsgevonden;
- de onderwerpen die betrokkene met de externe accountant en de bij de controle betrokken medewerkers heeft besproken, waaronder significante aangelegenheden die tijdens de uitvoering van de controleopdracht aan het licht zijn gekomen, met inbegrip van aangelegenheden die tijdens de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling zijn onderkend;
- de vragen die betrokkene naar aanleiding van zijn bevindingen aan het opdrachtteam heeft gesteld, de reactie daarop en de eventuele gevolgen voor de controlewerkzaamheden en daarmee de borging van de onafhankelijkheid van de OKB-er ten opzichte van het opdrachtteam;
- de overwegingen die aan de uitkomst van de OKB ten grondslag liggen.

Hiermee heeft betrokkene niet gehandeld in overeenstemming met artikel 20 Bta en de artikelen A-130.1, 2 en 4 van de VGC-RA. De klachtonderdelen a, b en k zijn daarom gegrond.

4.9.3. De Accountantskamer acht de door betrokkene gegeven toelichting op de verschillen tussen de versie van het EQCR Completion Document van 13 februari 2012 en de definitieve versie hiervan, van 14 februari 2012, aanvaardbaar. Betrokkene heeft toegelicht dat hij bij de latere check op 14 februari 2012, heeft gezien dat hij een aantal onderwerpen, in bijzonder “going concern” en “fraude”, niet had afgevinkt, terwijl hij eerder wel inhoudelijk naar deze onderwerpen had gekeken. Betrokkene heeft toegelicht dat wat hij op 15 februari 2012, daags na ondertekening van de controleverklaring nog aan stukken heeft afgetekend in het controledossier beperkt is tot werkzaamheden in het kader van de administratieve afronding van het dossier. Dit is toegestaan. De Accountantskamer is van oordeel dat de door betrokkene gegeven toelichting de datering voldoende verklaart.

*Ten aanzien van de klachtonderdelen c, d, e en f :
Beoordeling controledossier*

4.10.1. Betrokkene heeft in zijn notitie van 14 februari 2012 ten aanzien van de planning van zijn werkzaamheden voor wat betreft de goodwill impairment het volgende vastgelegd:

Van goodwill impairment testing zal ik, indien inderdaad blijkt dat er geen materiële impairments zijn, de hoofdlijnen van de verrichte werkzaamheden beoordelen (WACC met akkoord CF; consistente toepassing van het gebruikte model e.a., uitkomsten van het model, ook in vergelijking met vorig jaar). Mochten er wel materiële issues spelen, dan kan ik alsdan de nodige aanvullende reviewwerkzaamheden uitvoeren.

De Accountantskamer stelt vast dat [accountantskantoor] Corporate Finance, welke afdeling in het kader van de controle van deze significante post was ingeschakeld, ten aanzien van de Weighted Average Cost of Capital (WACC) van Imtech in een document het volgende heeft geconcludeerd:

Based on our analysis we have concluded a WACC estimate of 7.29 % for Imtech as of 30 November 2011, which is considerably higher than the average WACC estimate of 6.75 % by Imtech management. In addition, we have identified some issues regarding the underlying assumptions of the goodwill impairment test models that need further clarification. Until these issues have been resolved, our WACC review cannot be concluded and our findings should be considered preliminary.

In onderdeel 3.2 van het controledossier heeft betrokkene een aantal documenten die betrekking hebben op de WACC voor review afgetekend. Noch uit de overgelegde stukken uit het controledossier, noch uit de notitie van 14 februari 2012 blijkt dat betrokkene de oordeelsvorming van het controleteam ten aanzien van de WACC heeft gezien. Dit bevreemdt in het licht van de kritische kanttekening van [accountantskantoor] Corporate Finance bij de WACC van Imtech. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat niet gebleken is dat betrokkene dit onderdeel van de controle voldoende heeft beoordeeld.

4.10.2. In zijn notitie van 14 februari 2012 heeft betrokkene aangegeven dat hij kennis heeft genomen van de werkzaamheden van het controleteam inzake Imtech Polen. Betrokkene heeft het Highlights Completion Memorandum inzake Polen (hierna: HCM Polen) blijkens het controledossier op 7 februari 2012 gereviewed.

Bij uitspraak van heden heeft de Accountantskamer naar aanleiding van een eveneens door klagers ingediende klacht geoordeeld dat de groepsaccountant van Imtech en zijn engagement partner onvoldoende opvolging hebben gegeven aan een door de accountant van Imtech Polen gerapporteerde 'significant unresolved matter' bij de controle van de balanspost liquide middelen en dat zij onvoldoende opvolging hebben gegeven aan de uit de controlewerkzaamheden van de accountant van Imtech Polen blijkende fraudesignalen.

De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene kan worden verweten dat hij geen aandacht heeft besteed aan het niet opvolgen door de groepsaccountant van de door de accountant van Imtech Polen gerapporteerde 'significant unresolved matter'. Dit betrof het gegeven dat van de banken van Imtech Polen geen bankverklaringen waren verkregen. Betrokkene heeft, door hieraan geen aandacht te besteden, gehandeld in strijd met Standaard 220, alinea 20.

4.10.3. De [accountantskantoor]-accountant van het groepsonderdeel Imtech Duitsland (hierna: de Duitse accountant) heeft in het Highlights Completion Memorandum (HCM) van 24 januari 2012 vermeld dat hij in de Management Letter 2011 van 12 december 2011 gebreken in de interne beheersing van Imtech Duitsland heeft gerapporteerd. Dit betreft de waardering van projecten, de controle van de crediteurenadministratie en het ontbreken van een functiescheiding binnen de IT-systemen. Uit het controledossier blijkt dat de groepsaccountant op de Duitse Management Letter heeft aangegeven: "geen significante deficiencies geconstateerd". In de Management Letter 2011 aan Imtech (hierna: centrale Management Letter) zijn twee van de drie geconstateerde gebreken opgenomen, namelijk de controle crediteurenadministratie en functiescheiding IT.

De Accountantskamer heeft bij uitspraak van heden naar aanleiding van een eveneens door klagers ingediende klacht geoordeeld dat de groepsaccountant van Imtech en zijn engagement partner onvoldoende opvolging hebben gegeven aan hetgeen naar voren is gekomen in de Management Letter 2011 van Imtech Duitsland. Geoordeeld is dat de conclusie "geen significante deficiencies geconstateerd", zoals die door de groepsaccountant en zijn engagement partner op de Duitse Management Letter is aangegeven, in het dossier niet nader is onderbouwd. Ook blijkt niet waarom de bevindingen deels zijn overgenomen in de centrale Management Letter.

Betrokkene heeft het HCM van de Duitse accountant voor review afgetekend. Noch in zijn notitie van 14 februari 2012, noch elders heeft betrokkene zijn overwegingen over wat naar voren is gekomen in de Management Letter 2011 van Imtech Duitsland vastgelegd. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene kan worden verweten dat hij hieraan kennelijk geen aandacht heeft besteed. Dit had mede gezien de omvang van Imtech Duitsland wel gemoeten. Betrokkene heeft hierdoor gehandeld in strijd met Standaard 220, alinea 20.

4.10.4. Bij uitspraak van heden heeft de Accountantskamer naar aanleiding van een eveneens door klagers ingediende klacht geoordeeld dat de groepsaccountant van Imtech en zijn engagement partner onvoldoende opvolging hebben gegeven aan de bevindingen uit het Facts2Value-rapport en de verklaringen van de accountants van diverse groepsonderdelen en dat zij onvoldoende opvolging hebben gegeven aan de

bevindingen van de accountant van Imtech Building Services betreffende project 'Oosterheem'. Ook is geoordeeld dat de groepsaccountant van Imtech en zijn engagement partner niet hebben onderkend dat het verschuiven van kosten tussen projecten een indicatie is van frauduleuze verslaggeving.

Betrokkene stelt in zijn EQCR-notitie dat hij de significante oordeelsvormingen inzake frauderisico's heeft gereviewed. Noch in die notitie, noch elders heeft betrokkene zijn inhoudelijke afwegingen met betrekking tot significante frauderisico's vastgelegd. Dit bevreemdt nu betrokkene, ook zonder dat hij als OKB-er kennis nam van alle onderliggende stukken, had kunnen zien dat sprake was van schuiven met kosten tussen projecten. De Accountantskamer is van oordeel dat van een professioneel-kritische OKB-er mag worden verwacht dat hij in een dergelijke situatie evalueert of de geconstateerde kostenverschuivingen bij verschillende onderdelen van de groep een aanwijzing vormen voor een mogelijke afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude. Betrokkene heeft, door dit niet te doen, gehandeld in strijd met Standaard 220, alinea 20.

4.10.5. Betrokkene heeft, gelet op wat hiervoor is overwogen, niet gehandeld in overeenstemming met artikel 20 Bta en de artikelen A-130.1, 2 en 4 van de VGC-RA. De klachtonderdelen c, d, e en f zijn daarom gegrond.

*Ten aanzien van de klachtonderdelen g en j :
Going concern-beoordeling en niet uit de balans blijkende verplichtingen*

4.11.1. De Accountantskamer stelt voorop dat de klachtonderdelen g en j betrekking hebben op werkzaamheden die betrokkene als OKB-er heeft verricht inzake de verwerking van de niet uit de balans blijkende verplichtingen van Imtech in de enkelvoudige jaarrekening 2011, waaronder de going concern-beoordeling.

Bij uitspraak van heden heeft de Accountantskamer naar aanleiding van een eveneens door klagers ingediende klacht geoordeeld dat door de groepsaccountant van Imtech voldoende en geschikte controle-informatie is vergaard met betrekking tot de niet uit de balans blijkende verplichtingen van Imtech. Weliswaar is het going concern-memorandum eerst op 15 februari 2012 administratief afgetekend, maar voldoende aannemelijk is gemaakt dat betrokkene dit al wel eerder heeft beoordeeld. Dit blijkt ook uit paragraaf 4.2.2.0030 van het controledossier, waar betrokkene op 15 februari 2012 het volgende heeft aangegeven:

Memo gelezen, verzuimd in dossier af te paraferen. heden alsnog gedaan.

Hiermee is voldaan aan de hiervoor geldende wettelijke eisen en voorschriften.

Betrokkene heeft het memo van het opdrachtteam over de werkzaamheden ten aanzien van de niet uit de balans blijkende verplichtingen gereviewed. Niet aannemelijk is gemaakt dat hij hierin tekort is geschoten.

4.11.2 De klachtonderdelen g en j zijn daarom ongegrond.

*Ten aanzien van klachtonderdeel h :
Onafhankelijkheid leden controleteam*

4.12.1. Betrokkene heeft op 13 februari 2012 als OKB-er in het mede door hem onderkende EQCR Completion Document, voor zover hier relevant, het volgende verklaard:

I have reviewed the engagement team's evaluation of [accountantskantoor]'s independence in relation to the audit engagement.

In zijn notitie van 14 februari 2012 heeft betrokkene de op dit punt door hem gemaakte afwegingen nader toegelicht. Hij heeft hierover in deze notitie het volgende geschreven:

Voorts is specifiek aandacht besteed aan de onafhankelijkheidsparagraaf in het accountantsverslag. Ik onderschrijf de conclusie van het team dat [accountantskantoor] onafhankelijk had geopereerd gedurende 2011.

Uit het voorgaande volgt dat betrokkene, anders dan klagers stellen, de onafhankelijkheid van de leden van het controleteam wel degelijk heeft gereviewed. Niet gebleken is dat betrokkene in de uitvoering van dit onderdeel van zijn taak als OKB-er is tekortgeschoten.

4.12.2. Klachtonderdeel h is daarom ongegrond.

*Ten aanzien van klachtonderdeel i :
Cash netting*

4.13.1. Tussen partijen is niet in geschil dat betrokkene de notitie van het opdrachtteam inzake het salderen van posten in de geconsolideerde jaarrekening van Imtech door middel van cash netting niet heeft beoordeeld.

De Accountantskamer overweegt naar aanleiding hiervan dat de kwaliteitsbeoordeling ten doel heeft te beoordelen of de externe accountant in redelijkheid tot het oordeel heeft kunnen komen, zoals dat blijkt uit de door hem af te geven accountantsverklaring. De OKB-er beoordeelt hiertoe de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam. Deze is niet gehouden om een integrale herbeoordeling van alle door het opdrachtteam verrichte werkzaamheden te doen.

Omdat cash netting in dit geval geen betrekking heeft op significante risico's voor de onderneming, hoefde betrokkene de ter zake hiervan gemaakte oordeelsvormingen niet integraal te beoordelen. Betrokkene heeft, door de cash netting-notitie van het opdrachtteam niet te beoordelen, dan ook niet gehandeld in strijd met enig voorschrift.

4.13.2. Klachtonderdeel i is daarom ongegrond.

4.14. De conclusie is dat de klacht, gelet op hetgeen hiervoor is overwogen, gegrond dient te worden verklaard voor wat betreft de klachtonderdelen a, b, c, d, e, f en k.

4.15. Dit brengt met zich mee dat de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel kan 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 de maatregel van berisping passend en geboden. Betrokkene heeft niet zorgvuldig gehandeld bij het uitvoeren van een OKB. Hij heeft niet in overeenstemming gehandeld met diverse voor hem geldende vaktechnische en overige beroepsvoorschriften en daarmee niet aan de voor hem relevante

wet- en regelgeving voldaan. Betrokkene heeft gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag, als bedoeld in artikel A-100.4, onder c en e, van de VGC. Betrokkene is tekortgeschoten in het vastleggen van zijn overwegingen ten aanzien van de kwaliteitsbeoordeling. Betrokkene is dan ook onvoldoende professioneel-kritisch geweest bij het uitvoeren van de kwaliteitsbeoordeling van de wettelijke controle. Het voorgaande klemmt te meer nu Imtech een beursgenoteerde onderneming was met vele aandeelhouders, obligatiehouders, andere schuldeisers en werknemers. Dit gegeven bracht voor betrokkene een bijzondere verantwoordelijkheid mee. Anderzijds is meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen a, b, c, d, e, f en k gegrond;
- verklaart de klachtonderdelen g, h, i en j ongegrond;
- 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 klagers betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klagers vergoedt.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. A.A.A.M. Schreuder en mr. A.D.R.M. Boumans (rechterlijke leden) en P. Mansvelder RA en drs. W.J. Schoonderbeek RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 16 december 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.

[1] Artikel 19, derde lid, Bta

[2] Artikel 19, eerste lid, Bta

[3] Artikel 19, tweede lid, Bta

[4] Artikel 19, vijfde lid, Bta en Standaard 220, alinea 21

[5] Artikel 20, derde lid, Bta

[6] Bijlage bij Standaard 230, aanhef en tweede bullet

[7] Artikel A-130.1 VGC-RA