ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/2415 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 13/2415 Wtra AK van 23 januari 2015 van

HET OPENBAAR MINISTERIE, FUNCTIONEEL PARKET,
zetelende te Amsterdam,
K L A G E R,
vertegenwoordigd door mw. drs. M. Venema RA en drs. R.E. Dohmen RA AA,

t e g e n

Y FB,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E,
raadsman: mr. P. de With.

1. Het verdere verloop van de procedure

1.1 In deze zaak is een tussenbeslissing genomen (ECLI:NL:TACAKN:2014:24; hierna: de tussenbeslissing) die op 14 maart 2014 is uitgesproken. Bij deze beslissing is klager in de gelegenheid gesteld uitsluitsel te verschaffen over de identiteit van de cliënt van betrokkene, waarop klager in zijn klacht het oog heeft, en om bepaalde stukken over te leggen, en is iedere verdere beslissing aangehouden.

1.2 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de vervolgens in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:
- de op 7 april 2014 ingekomen (en op 4 april 2014 per fax ontvangen) brief van klager van 4 april 2014 met bijlagen;
- de op 28 mei 2014 ingekomen reactie van betrokkene van 27 mei 2014.

1.3 Hierna heeft de Accountantskamer bepaald dat uitspraak wordt gedaan zonder nadere mondelinge behandeling.

2. De vaststaande feiten

Voor de leesbaarheid herhaalt de Accountantskamer hierna eerst de feiten zoals vastgesteld in de tussenbeslissing, met de aantekening dat intussen (op basis van de gegevens die klager heeft verschaft ter uitvoering van de tussenbeslissing) vast staat op welke cliënt van betrokkene klager in deze zaak het oog heeft. Deze cliënt zal hierna ook wel als de cliënt worden aangeduid. Onder 2.4 en volgende worden de overige feiten vermeld die de Accountantskamer op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting heeft vastgesteld.

2.1 Betrokkene is werkzaam als openbaar accountant en als kantoorvoorzitter verbonden aan [A] Accountants en Adviseurs te [plaats] (hierna: [A]).

2.2 De cliënt heeft door het vermoedelijk plegen van belastingfraude en valsheid in geschrifte over de jaren 2006 tot en met 2008 ruim € 2.200.000,- aan omzetbelasting (met een voorgewend bedrag aan investeringen van circa € 12 miljoen) ten onrechte van de belastingdienst ontvangen. Op 19 juni 2012 heeft de FIOD bij [A] het dossier van deze cliënt gevorderd en in beslag genomen. Het strafrechtelijk onderzoek tegen de cliënt is aangevangen in maart 2012 en in augustus 2013 afgerond. De inhoudelijke behandeling van de strafzaak tegen de cliënt heeft, voor zover bekend, nog niet plaatsgevonden.

2.3 [A] heeft voor de cliënt tot augustus 2008 de administratie verzorgd en de jaarrekeningen tot en met het boekjaar 2005 opgemaakt en van een samenstellingsverklaring voorzien. Betrokkene heeft de samenstellingsverklaringen getekend. De dienstverlening van [A] heeft verder bestaan uit het elektronisch invullen en indienen van de aangiften omzetbelasting over de periode van januari 2005 tot en met juni 2008. De aangiften omzetbelasting zijn met vermelding van de naam van betrokkene ingediend. De aan de aangiften ten grondslag liggende facturen zijn gevraagd of ongevraagd aan de belastingdienst verstrekt. Betrokkene was bij [A] eindverantwoordelijk voor deze cliënt. Op 8 augustus 2008 heeft de cliënt betrokkene telefonisch meegedeeld dat hij in het verleden facturen in zijn administratie had opgenomen, die niet door de betreffende leverancier waren verzonden. In verband met de door de cliënt wel teruggevraagde, maar eerder niet afgedragen omzetbelasting heeft betrokkene de cliënt bij brief van diezelfde datum in de gelegenheid gesteld deze *“situatie te herstellen”* en daaraan toegevoegd dat [A] haar werkzaamheden opschort zo lang dit niet is gebeurd. Enkele weken later heeft de cliënt [A] laten weten dat hij de relatie met [A] wil beëindigen. Betrokkene heeft hem naar aanleiding daarvan bij brief van 21 augustus 2008 bericht dat alle in het bezit van [A] zijnde bescheiden diezelfde dag aan hem zullen worden overgedragen. De cliënt heeft zijn bedrijf in oktober 2008 verkocht. Op 24 maart 2009 is de cliënt failliet verklaard.

2.4 Begin 2005 had de cliënt een melkveebedrijf met circa 90 melkkoeien en bijbehorend jongvee. Daarnaast handelde hij in openhaardhout en bood hij de mogelijkheid tot stalling van paarden. In de loop van 2006 is de cliënt in contact gekomen met [B] (hierna: [B]), die zich presenteerde als coach en financieel adviseur. De cliënt heeft aan betrokkene kenbaar gemaakt dat hij zijn melkveebedrijf fors wilde uitbreiden tot 500 à 1.000 melkkoeien. Betrokkene heeft bouwtekeningen gezien die waren gemaakt bij de huisarchitect van de cliënt. Hij heeft van [B], die hij een aantal malen tijdens besprekingen met de cliënt heeft ontmoet, vernomen dat de financiering bij de ABN AMRO Bank rond was. Vanaf medio 2006 heeft [A] van de cliënt met het oog op in te dienen aangiften omzetbelasting facturen ontvangen voor gedane investeringen in onder meer nieuwe stallen en nieuwe machines. Met de aangiften omzetbelasting over augustus 2006, oktober 2006, november 2006, mei 2007, augustus 2007, oktober 2007, november 2007 en februari 2008 is omzetbelasting teruggevraagd ten bedrage van achtereenvolgens (afgerond) € 64.000,--, € 84.000,--, € 579.000,--, € 203.000,--, € 237.000,--, € 794.000,--, € 142.000,-- en € 177.000,--. Alle aangiften zijn gehonoreerd. De cliënt heeft betrokkene begin mei 2007 meegedeeld dat er op korte termijn een bouwvergunning zou worden afgegeven.

2.5 Op 22 juni 2011 heeft de belastingdienst een bezoek gebracht aan het kantoor van [A] te [plaats]. Aldaar is met betrokkene gesproken en zijn stukken ingezien. De dossiers van de cliënt zijn op 19 juni 2012 bij [A] gevorderd en in beslag genomen en intussen aan [A] teruggegeven.

3. De klacht

3.1 Ten grondslag aan de door klager ingediende klacht liggen, zoals ook al vermeld in de tussenbeslissing, de volgende (uit het tweede hoofdstuk van het klaagschrift blijkende) verwijten:
Betrokkene was bekend met de slechte financiële positie van zijn cliënt, waarbinnen het door zijn cliënt voorgewende bedrag aan investeringen van € 12 miljoen niet paste, en had daarom al bij het inzenden van de aangiften omzetbelasting over de maanden oktober en november 2007 en de maand februari 2008 en de daarbij behorende facturen, moeten weten dat deze documenten geen enkel realiteitsgehalte hadden. Daarnaast heeft betrokkene, ook nadat zijn cliënt hem had meegedeeld dat in het verleden facturen in de administratie waren opgenomen die niet door de desbetreffende leverancier waren verzonden, ten onrechte geen aanleiding gezien om de belastingdienst te informeren over de onjuiste aangiften omzetbelasting en facturen die hij eerder namens zijn cliënt had ingediend. Betrokkene heeft aldus gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel integriteit. Betrokkene had niet mogen berusten in de informatie die zijn cliënt hem heeft aangereikt, nu er aanwijzingen waren dat deze informatie mogelijk materieel niet juist was, en te meer nu [A] wegens gebrek aan inzicht in de administratie van deze cliënt, na het boekjaar 2005 geen jaarrekeningen meer voor hem heeft opgemaakt. Betrokkene heeft aldus gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid. Betrokkene heeft, nadat hij door zijn cliënt ervan op de hoogte was gesteld dat de ingediende belastingaangiften en daaraan gerelateerde facturen opzettelijk onjuist waren opgemaakt, hiervan niet binnen veertien dagen melding gedaan bij FIU-NL, terwijl hij daar op grond van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft) wel toe verplicht was. Betrokkene heeft aldus gehandeld in strijd met artikel 16 Wwft en het fundamentele beginsel van professioneel gedrag. Betrokkene

heeft onvoldoende toepassing gegeven aan het conceptueel raamwerk. Hoewel de cliënt structureel weigerde betrokkene inzage in een belangrijke bankrekening en daarmee inzicht in de administratie te geven, heeft betrokkene zich onvoldoende enige bedreiging gerealiseerd laat staan daartegen passende waarborgen getroffen.

3.2 Ter zitting van de Accountantskamer op 10 januari 2014 (in de tussenbeslissing staat abusievelijk: 10 januari 2013) zijn de klachtonderdelen omschreven onder 3.1.a. en 3.1.b. door klager geherformuleerd, en wel als volgt. Betrokkene wordt verweten dat hij de van de cliënt ontvangen gegevens volstrekt kritiekloos heeft verwerkt tot aangiften omzetbelasting, terwijl er meer dan voldoende twijfel bestond over de juistheid van die informatie, en dat hij de belastingdienst niet ervan in kennis heeft gesteld dat de aangiften omzetbelasting die hij namens de cliënt had ingediend, materieel en opzettelijk onjuist waren.

4. De gronden van de beslissing

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Op grond van artikel 51 Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud, hierna: Wet AA) en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab)is de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet AA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2.1 In de tussenbeslissing is het verweer van betrokkene, dat klager vanwege het (kort samengevat) ontbreken van *“de onderliggende”* stukken van de strafzaak tegen de cliënt, niet-ontvankelijk moet worden verklaard, verworpen. Ook het subsidiaire standpunt van betrokkene dat klager de hiervoor bedoelde stukken en de overige stukken waarnaar in het klaagschrift wordt verwezen, alsnog dient over te leggen, is op de in de tussenbeslissing gegeven gronden gepasseerd.

4.2.2 De Accountantskamer heeft het in de tussenbeslissing met het oog op haar oordeel over de ontvankelijkheid van de klacht in het licht van de driejaarstermijn van artikel 22, eerste lid, van de Wtra (zoals dit artikellid tot 1 januari 2014 luidde), wel noodzakelijk geoordeeld dat klager nadere informatie verschaft over het tijdstip/de tijdstippen waarop hij kennis droeg van de gegevens die ten grondslag liggen aan het vermoeden van genoemd artikellid ter zake van de hiervoor onder 3.1. verwoorde klachtonderdelen. Daarom heeft zij klager in de gelegenheid gesteld de stukken over te leggen die betrekking hebben op het plaatsgevonden hebbend TPO-overleg, op het vorderen en in beslag nemen van het dossier van de cliënt bij [A], en voorts alle andere stukken, waaruit kan blijken wanneer klager op de hoogte is geraakt van het aan betrokkene verweten handelen en nalaten. Klager heeft daarna een deels geanonimiseerd en deels gecensureerd afschrift ingestuurd van het op de cliënt betrekking hebbende deel van het voor het TPO-overleg van 13 maart 2012 opgestelde preweegdocument, alsmede het proces-verbaal inzake de vordering bij [A] d.d. 19 juni 2012 en het proces-verbaal van het verhoor van de cliënt d.d. 8 november 2012. Klager heeft in zijn bege-

leidende brief van 4 april 2014 uiteengezet dat het preweegdocument is bedoeld *"ten behoeve van de keuze of een zaak strafrechtelijk zal worden opgepakt"*. Tot dat doel is daarin het feitencomplex beschreven, op basis waarvan een redelijk vermoeden is ontstaan dat door de cliënt strafbare feiten zijn gepleegd. Dit feitencomplex ziet voor een beperkt deel op betrokkene, aldus klager. Betrokkene is in het document noch als verdachte noch als betrokkene (bij, naar de Accountantskamer begrijpt, de strafbare feiten) aangemerkt. In het overgelegde afschrift van het preweegdocument is slechts de informatie weergegeven die voor de Accountantskamer van belang is om tot een uitspraak te komen en de informatie waarmee het handelen en/of nalaten dat aan de klacht ten grondslag ligt, wordt toegelicht of die daarop een toelichting kan vormen. Klager heeft in zijn brief ook geschetst uit welke fasen het traject dat leidt tot een strafrechtelijk onderzoek in het geval van een fiscaal delict, bestaat. De functionarissen die betrokken zijn geweest bij de aanmelding van een geval (de eerste fase) en bij het selectieoverleg (de tweede fase) zijn allen ambtenaar bij de belastingdienst. Het TPO-overleg is het eerste moment waarop klager is geïnformeerd over de feiten en omstandigheden die leidden tot een vermoeden van het plegen van strafbare feiten door de cliënt. Toen was niet duidelijk wat de rol van [A] was, anders dan het verzorgen van de administratie van de cliënt en het indienen van een vordering in het faillissement van de cliënt, aldus klager. Pas op 19 juni 2012 heeft hij de beschikking gekregen over de dossiers van [A] en daarmee mogelijk inzicht in de rol en werkzaamheden van betrokkene. Daarom heeft klager zijn standpunt dat de termijn van drie jaar niet eerder is aangevangen dan op 19 juni 2012, gehandhaafd. Zelfs als, zo heeft klager daaraan toegevoegd, (ten onrechte) wordt uitgegaan van de datum waarop het TPO-overleg heeft plaatsgevonden, 13 maart 2012, als het tijdstip waarop de termijn van drie jaar is aangevangen, dan is bij de indiening van de klacht op 22 oktober 2013 die termijn niet overschreden, zo besluit klager.

4.2.3 Van de kant van betrokkene is aangevoerd dat klager door niet het volledige preweegdocument in te zenden en ook niet het verslag van het TPO-overleg op 13 maart 2012 te verstrekken, niet heeft voldaan aan de geboden gelegenheid om alle op het TPO-overleg betrekking hebbende stukken over te leggen. Daardoor laat klager bewust onduidelijkheid bestaan en dat moet leiden tot niet-ontvankelijkheid van de klacht. Vanwege het ontbreken van het verslag van het TPO-overleg heeft betrokkene ook zijn stelling gehandhaafd dat klager al vóór oktober 2010 zodanig op de hoogte was van het feitencomplex dat sprake is geweest van een objectiveerbaar vermoeden in de zin van artikel 22, eerste lid, van de Wtra, in aanmerking nemend dat het om een omvangrijke omzetbelastingfraude ging, de belastingdienst alle achteraf onjuist gebleken aangiften individueel heeft beoordeeld (aangezien het teruggevraagde bedrag een bepaalde norm overschreed) en de cliënt in maart 2009 failliet is verklaard, zodat het moeilijk voorstelbaar is dat klager anderhalf jaar later nog niet op de hoogte was van deze fraude.

4.2.4 De Accountantskamer overweegt dat van de kant van betrokkene niet is gesteld dat medewerkers van klager betrokken zijn geweest bij de aanmelding van de casus van de cliënt of bij het selectieoverleg, dat is voorafgegaan aan het TPO-overleg op 13 maart 2012. Het preweegdocument behelst een aantal zinsneden over de door [A] bij de curator in het faillissement van de cliënt ingediende vordering en een wat langere passage over een gesprek met betrokkene tijdens het bezoek aan [A] door ambtenaren van de belastingdienst in juni 2011. In het stuk is niet vermeld dat aangiften omzetbelasting door tussenkomst van [A] zijn ingediend en dat facturen aan de belastingdienst

zijn verstrekt. Her en der in de tekst zijn namen en bijbehorende gegevens weggelakt. Daarnaast ontbreekt een passage die kennelijk betrekking heeft op de persoon die als betrokkene (in de zin zoals bedoeld onder 4.2.2) bij de strafbare feiten is aangemerkt. De rest van de zichtbare tekst ziet niet op betrokkene of op [A]. Er is naar het oordeel van de Accountantskamer dan ook onvoldoende grond om aan te nemen dat het weggelakte deel van het preweegdocument en het ontbrekende verslag van het TPO-overleg informatie bevatten, waaruit kan worden afgeleid dat klager al vóór 22 oktober 2010 en niet pas, zoals klager zelf stelt, pas kort na het vorderen van het dossier bij [A] op 19 juni 2012, op de hoogte was of kon zijn van de feiten, die ten grondslag zijn gelegd aan de klachtonderdelen. Zo valt niet in te zien dat aan de beoordeling van de achteraf onjuist gebleken aangiften in dit verband betekenis moet worden toegekend, omdat, zo blijkt uit het preweegdocument, die beoordeling is verricht door ambtenaren van de belastingdienst. Ook het feit dat de cliënt in maart 2009 failliet is verklaard en dat het om een omvangrijke omzetbelastingfraude gaat, is, zonder nadere toelichting die ontbreekt, onvoldoende voor een ander oordeel dan wat hiervoor is gegeven. Ook overigens is er geen aanknopingspunt voor het oordeel dat al vóór 22 oktober 2010 bij klager sprake was van constatering van zodanige feiten, dat daarop redelijkerwijs een vermoeden in de zin van artikel 22, eerste lid, van de Wtra kon worden gebaseerd. De slotsom moet zijn dat het beroep op overschrijding van de in dit artikellid bedoelde termijn van drie jaar moet falen.

4.2.5 Betrokkene heeft erop gewezen dat klager de klacht niet heeft voorgelegd aan een organisatie of een klachten- of geschillencommissie zoals bedoeld in artikel 22, derde lid, van de Wtra, met als reden dat hij in de toekomst is gebaat bij jurisprudentie van de tuchtrechter over de professionele afstand die een accountant-administratieconsulent ten opzichte van zijn cliënt in acht dient te nemen en over het kritisch vermogen dat de maatschappij van een zodanige accountant mag verwachten bij een opdracht als de onderhavige. Deze reden wekt de indruk dat de tuchtrechtelijke onderworpenheid van betrokkene voor oneigenlijke doelen wordt gebruikt. Zij kan de beslissing om de zaak niet voor te leggen aan de klachtinstantie waarbij [A] is aangesloten, niet dragen. Op die grond moet de klacht niet-ontvankelijk worden verklaard onder de toezegging van betrokkene dat de klacht wordt voorgelegd aan de betreffende klachtencommissie, aldus betrokkene. De Accountantskamer overweegt dat de Wtra niet voorschrijft dat een klacht op straffe van niet-ontvankelijkheid eerst moet worden voorgelegd aan een organisatie of een geschillen- of klachteninstantie in de hier aan de orde zijnde zin. Met welk motief de klacht niet is voorgelegd, is daarbij niet van belang, tenzij dit niet voorleggen misbruik van klachtrecht oplevert. Daarvan is in deze zaak geen sprake. Klager heeft immers als reden voor het niet voorleggen ook genoemd dat betrokkene laakbaar en verwijtbaar heeft gehandeld. Maar zelfs als het uitlokken van jurisprudentie de enige reden zou zijn, valt zonder nadere motivering, die ontbreekt, niet in te zien waarom deze beslissing van een instantie als klager misbruik van tuchtrecht zou opleveren. Gezien het vorenstaande is in het niet voorleggen als bedoeld in artikel 22, derde lid, van de Wtra, geen grond voor niet-ontvankelijk verklaren gelegen.

4.2.6 Betrokkene heeft aan de orde gesteld dat klager over de beslissing om een klacht in te dienen niet vooraf contact heeft opgenomen met betrokkene of met [A]. Er is ook niet vooraf in overleg getreden om een toelichting te vragen. Dat betrokkene geen gehoor heeft gegeven aan de uitnodiging tot het afleggen van een getuigenverklaring tegenover opsporingsambtenaren van de FIOD was terecht gezien de verplichting tot geheimhouding die op betrokkene rust, en daarom geen reden om de bevindingen

uit het strafrechtelijk onderzoek niet aan betrokkene voor te leggen, en over te gaan tot “rauwelijks” klagen. Door hoor en wederhoor volledig achterwege te laten, stelt klager betrokkene bloot aan een in beginsel openbare procedure. Deze onzorgvuldige werkwijze is in strijd met de eisen van een behoorlijke tuchtprocedure, aldus betrokkene. Een en ander is volgens betrokkene reden om de klacht niet-ontvankelijk te verklaren. De Accountantskamer kan betrokkene hierin niet volgen. Zij heeft al eerder geoordeeld dat er geen regel van geschreven of ongeschreven tucht(proces)recht is, die inhoudt of meebrengt dat klager zich eerst met betrokkene of [A] had moeten verstaan of hem in kennis had moeten stellen van zijn bevindingen, alvorens de klacht in te dienen. In de feiten en omstandigheden waarnaar betrokkene heeft verwezen, ziet de Accountantskamer geen grond voor een ander oordeel. Ook dit verweer moet derhalve worden gepasseerd.

4.3 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had na 17 januari 2007, worden getoetst aan de sinds deze datum (tot 1 januari 2014) vigerende Verordening Gedragscode AA’s (hierna: VGC) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

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

4.5.1 Ter openbare zitting heeft klager de klachtonderdelen omschreven in de eerste zin onder 3.1.a. (betrokkene had moeten weten dat de door zijn kantoor ingediende aangiften omzetbelasting over oktober en november 2007 en februari 2008 en de daarbij behorende facturen, geen enkel realiteitsgehalte hadden) en het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.b. (betrokkene had niet mogen berusten in de informatie die de cliënt hem heeft aangereikt, nu er aanwijzingen waren dat deze informatie mogelijk materieel niet juist was en er wegens gebrek aan inzicht in de administratie van de cliënt na het boekjaar 2005 geen jaarrekeningen meer zijn samengesteld) gezamenlijk aan de orde gesteld en geherformuleerd op de wijze omschreven onder 3.2. Uit het gestelde in het klaagschrift blijkt dat aan deze (geherformuleerde) klachtonderdelen hetzelfde feitencomplex ten grondslag is gelegd als aan het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.d. Daarom zal de Accountantskamer deze onderdelen hierna tezamen bespreken.

4.5.2 Ter onderbouwing van deze klachtonderdelen is het volgende aangevoerd. Betrokkene was bekend met de slechte financiële positie van de cliënt en met de omvang van de investeringen van de cliënt, die volstrekt niet bij die financiële positie pasten. Zo lieten de jaarcijfers over de jaren 2002 tot en met 2005 negatieve bedrijfsresultaten zien, was betrokkene ervan op de hoogte dat de cliënt, zoals hij het heeft verwoord in een brief aan de belastingdienst van 18 mei 2007, *“afgelopen jaren in een financieel penibele positie”* heeft verkeerd, en heeft hij de cliënt in december 2006 en medio 2007 gemaand om facturen van [A] te voldoen, op straffe van het opschorten van werkzaamheden. In juli 2008 zijn de werkzaamheden vanwege het onbetaald laten van facturen daadwerkelijk stopgezet. Strafrechtelijk onderzoek heeft uitgewezen dat er geen nieuwe stallen zijn gebouwd en dat de herstructurering van het bedrijf nooit heeft plaatsgevonden. Betrokkene was ervan op de hoogte dat de cliënt geen financiering had voor zijn investeringen. In de periode van september 2006 tot en met september 2007 is meer

dan € 1,1 miljoen aan BTW teruggevraagd (overeenkomend met een geïnvesteerd bedrag van ruim € 6,1 miljoen) en over de maanden oktober 2007, november 2007 en februari 2008 nog eens ruim € 1,1 miljoen (wat correspondeert met investeringen over drie maanden van € 5,9 miljoen). In het gesprek dat medewerkers van de belastingdienst op 22 juni 2011 met betrokkene hebben gehad, heeft hij verklaard dat [A] de jaarrekeningen over de jaren na 2005 niet meer heeft samengesteld doordat *"de"* bankgegevens ontbraken, hoewel [A] meermalen erop aangedrongen had om deze gegevens over te leggen, dat er in 2006 nieuwe grootboekrekeningen zijn geopend voor de investeringen, dat de facturen via het Memoriaal werden geboekt, dat de te vorderen omzetbelasting niet aansloot, dat deze grootboekrekeningen in 2007 en 2008 niet zijn overgenomen, maar in verband daarmee wel teruggaaf van omzetbelasting is geclaimd, en tot slot dat hij vraagtekens had geplaatst bij de door de cliënt overgelegde facturen. Betrokkene heeft de cliënt in een brief van 31 oktober 2007 erop gewezen dat [A] de betaling van *"de facturen"* niet kon controleren doordat de cliënt geen inzage verschafte in zijn bankrekening bij ABN AMRO Bank en heeft hem ook al in april 2007 geschreven dat twee toegezonden facturen (mogelijk) niet voldeden aan de wettelijke vereisten. In de factuur van 23 november 2006, die (mede) ten grondslag lag aan de (gehonoreerde) aangifte omzetbelasting over november 2006, wordt de aanneemsom voor de bouw van een stal groot (exclusief BTW) € 3.037.320,--, in één keer in rekening gebracht. Deze factuur is vermoedelijk vervalst en ook de leverancier van de stal heeft verklaard dat het opvallend is dat er in één keer moest worden betaald. Ten behoeve van de aangifte omzetbelasting over september 2007 heeft [A] van de cliënt een factuur ten bedrage van (exclusief BTW) € 4.185.000,-- ontvangen (afkomstig van een Belgische leverancier), gedateerd 25 september 2007, voor een stal van dezelfde afmetingen als die waarop de factuur van 23 november 2006 zag. Betrokkene heeft de cliënt in de hiervoor bedoelde brief van 31 oktober 2007 meegedeeld dat *"de BTW (is) niet te verantwoorden"* en niet is betrokken in de aangifte over de maand september 2007, omdat de Belgische leverancier geen BTW mag *"vermelden"* zodat het terugvragen van *"de BTW"* niet juist is, terwijl het ook niet de bedoeling zal zijn om verplichtingen aan te gaan voor de bouw van twee stallen. De cliënt heeft betrokkene in reactie daarop bij brief van 7 november 2007 meegedeeld dat het de bedoeling is twee stallen van verschillende leveranciers samen te voegen tot één megastal, dat de factuur per vergissing was gestuurd, omdat afgesproken was om vanuit Nederland te leveren, dat de factuur die daarop ziet, onderweg is en dat hij die zal aanreiken. Deze laatste factuur is niet door de belastingdienst aangetroffen. De aangifte omzetbelasting over de maand oktober 2007, die eind november 2007 is ingediend (en in januari 2008 heeft geresulteerd in een teruggaaf), is vrijwel geheel gebaseerd op factuur- en BTW-bedragen die overeenkomen met de factuur van 25 september 2007. Met de aangifte omzetbelasting over november 2007 is ruim € 142.000 teruggevraagd en met die over februari 2008 ruim € 177.000. Tijdens het strafrechtelijk onderzoek zijn geen betalingen aangetroffen die kunnen leiden tot de teruggevraagde bedragen.

4.5.3 Van de kant van betrokkene is naar voren gebracht dat de cliënt een ondernemer was die eerst verplichtingen aanging en vervolgens op zoek ging naar financiële middelen. Hierdoor geraakte hij regelmatig onder financiële druk, waar hij telkens weer uitkwam. Zo was het gegaan met de bouw van zijn privéwoning, die uit de lopende bedrijfsinkomsten werd gefinancierd. Voor een in 2005 beoogde uitbreiding van het bedrijf, waarover [B.V1.] in 2005 een adviesrapport had uitgebracht, kon de cliënt in eerste instantie geen financiering vinden. In februari 2006 is (wat door betrokkene wordt aangeduid als) de herfinanciering (van - kennelijk - het bedrijf) gerealiseerd. In het

verweerschrift is verder gewezen op de (ook onder 2.4 vermelde) bouwtekeningen van de huisarchitect van de cliënt, die betrokkene onder ogen heeft gekregen, en de mededeling van de zich als financieel adviseur presenterende [B] dat de financiering bij de ABN AMRO Bank rond was. Betrokkene heeft de voor het doen van aangiften omzetbelasting toegezonden facturen telkens kritisch beoordeeld, getuige de (ook onder 4.5.2 vermelde) brief van april 2007 en die van 31 oktober 2007. Aan de belastingdienst zijn in december 2006 de originele twee facturen gezonden die ten grondslag lagen aan de aangifte over november 2006. Op de (ook onder 4.5.2 vermelde) factuur van 25 september 2007 is met de hand door de cliënt aangetekend dat deze per bank was betaald. Met de bouw van de nieuwe stallen kon, ondanks gedane investeringen, niet worden begonnen doordat er geen voortgang werd geboekt met de aanpassing van het bestemmingsplan en betrokkene heeft (zoals ook vermeld onder 2.4) in mei 2007 van de cliënt vernomen dat de gemeente de bouwvergunning op korte termijn zou afgeven. Betrokkene heeft de cliënt in de brief van 31 oktober 2007 erop gewezen dat hij een aanzienlijk risico loopt door verplichtingen aan te gaan zonder dat er een financiering tegenover staat, en dat het niet de bedoeling is de belastingdienst als financier te gebruiken. De cliënt heeft hem in de brief van 7 november 2007 verzekerd dat hij zich geen zorgen hoefde te maken over de besteding van de verrekende BTW, en daaraan toegevoegd: *“dat doe ik allemaal correct zoals dat een goede ondernemer betaamt.”* In die brief heeft hij ook toegezegd dat hij de afrekeningen van de ABN AMRO Bank, waarom betrokkene had gevraagd om de betaling van de facturen te controleren, zou toezenden met het oog op het opmaken van de jaarstukken.

In meer algemene zin is namens betrokkene nog aangevoerd dat de aangiften, waar het in deze zaak om gaat (met inbegrip van de aangiften, vermeld in de klacht), niet door betrokkene zijn ingediend, maar elektronisch door een medewerker van [A], nadat ze door een assistent waren voorbereid. Aangiften worden slechts indien daartoe aanleiding bestaat, aan betrokkene voorgelegd. Als kantoorverantwoordelijke ziet betrokkene erop toe dat de juiste procedures worden gevolgd. Bij het voorbereiden van de aangiften voor de cliënt is door betrokkene en medewerkers van [A] gehandeld in overeenstemming met wet- en regelgeving, en in het bijzonder conform het aan de omzetbelasting ten grondslag liggende factuurstelsel. Telkens is gecontroleerd of de factuur aan de voorwaarden van de Wet op de omzetbelasting 1968 voldeed. Gelet op de (hiervoor vermelde) correspondentie zijn facturen niet *“klakkeloos”* of *“kritiekloos”* in aangiften opgenomen. Er was geen aanleiding te veronderstellen dat misbruik van het BTW-systeem werd gemaakt. Zo gaven de jaarrekeningen tot en met het jaar 2005 slechts beperkte te suppleren omzetbelasting te zien, heeft de cliënt toegelicht dat bankfinanciering was verkregen, heeft de fiscus bij een bezoek aan het bedrijf in juni 2007 geen vragen gesteld over de voortgang van de voorgenomen (bouw)plannen en heeft hij ook niet op afzonderlijke aangiften gereageerd, ook niet nadat betrokkene in september 2007 in een ander verband aan de inspecteur had gemeld dat de cliënt in de jaren 2006 en 2007 voor ruim € 500.000,-- aan verplichtingen was aangegaan. Tot slot is erop gewezen dat voldoening van een factuur geen voorwaarde is voor opname van een factuur in een aangifte omzetbelasting. Controle op de betaling van een factuur is niet voorgeschreven. Betrokkene heeft de cliënt in een brief van 30 november 2007 erop geattendeerd dat dit na verloop van tijd anders kan worden. Ter zitting is ontkend dat betrokkene in het gesprek dat hij op 22 juni 2011 met medewerkers van de belastingdienst heeft gehad, heeft gezegd dat [A] de werkzaamheden ten behoeve van het samenstellen van de jaarrekening van het bedrijf van de cliënt heeft gestaakt vanwege het ontbreken van gegevens.

4.5.4.1 De Accountantskamer overweegt als volgt. Bij het namens een cliënt indienen van aangiften omzetbelasting moet de accountant, onder wiens verantwoordelijkheid dit indienen geschiedt, altijd (doen) nagaan of voldaan is aan de vereisten voor dat indienen, vervat in de toepasselijke regels op het terrein van het belastingrecht. Die behelzen voor zover hier van belang (in ieder geval) dat alleen BTW wordt teruggevraagd die op basis van ontvangen facturen volgens de toepasselijke regels daadwerkelijk moet worden betaald. Een en ander vloeit niet alleen voort uit het in artikel A-100.4 onder a. van de VGC neergelegde fundamentele beginsel van integriteit, dat volgens artikel A-110.2 van de VGC onder meer inhoudt dat de accountant dient te vermijden dat hij (samengevat) in verband wordt gebracht met informatie die naar zijn oordeel een bewering bevat die materieel onjuist of misleidend is, maar vooral ook uit het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid in een situatie dat namens een cliënt wordt gevraagd om teruggave van (voor de betrokken cliënt aanzienlijke) bedragen aan op basis van ontvangen facturen te betalen BTW. De accountant dient volgens de VGC waarborgen te treffen tegen bedreigingen voor het naleven van deze beginselen. Daarom kan van de (medewerkers van het kantoor van de) betreffende accountant ook worden gevergd dat acht wordt geslagen op signalen die duiden op het indienen van onjuiste aangiften. Het spreekt voor zich dat meer oplettendheid mag worden verwacht naarmate de ingediende aangiften omzetbelasting resulteren in hoge terug te geven bedragen.

4.5.4.2 Naar het oordeel van de Accountantskamer is betrokkene in het onderhavige geval tekortgeschoten in de van hem te verlangen opmerkzaamheid, nu er voldoende aanwijzingen waren, die bij hem twijfel hadden moeten doen rijzen aan de juistheid van de facturen, die ten grondslag lagen aan de in geding zijnde drie aangiften, bezien in samenhang met de bedragen die al waren teruggevraagd bij eerdere aangiften. Daarbij heeft de Accountantskamer allereerst het oog op de omstandigheid dat het, gezien de (in de woorden van betrokkene zelf in een brief aan de belastingdienst van 18 mei 2007) *“financieel penibele positie”* waarin de cliënt had verkeerd, weinig aannemelijk was dat de cliënt voldoende financiering had kunnen verkrijgen voor investeringen van een omvang zoals hier aan de orde. Die financiering had hem kennelijk in staat gesteld een bedrag van € 3 miljoen in één keer te voldoen, op een moment waarop niet eens met de bouw van een stal was begonnen of kon worden begonnen. Enige tijd later kon hij zelfs beschikken over een bedrag van meer dan € 4 miljoen voor de bouw van een nog grotere stal. De twijfel die hierdoor bij betrokkene had moeten opkomen, had groter moeten worden vanwege de omstandigheid dat betrokkene, ondanks aandringen daarop, geen inzage kreeg in de mutaties op de bankrekening bij ABN AMRO Bank, vanaf welke, naar zeggen van de cliënt, de facturen werden betaald. De enkele mededeling van de cliënt dat de financiering voor de investeringen *“rond”* was, was niet afdoende om aan de gerezen twijfel een einde te maken. Ook op de gelijkluidende mededeling van [B], die immers adviseur van de cliënt was, heeft betrokkene niet zonder meer mogen afgaan. Daarbij is van belang dat betrokkene niet heeft gesteld dat hij vanwege de hem bekende antecedenten van [B] op die mededeling mocht vertrouwen. Van betrokkene had dan ook gevergd kunnen worden dat hij, voordat hij overging tot indiening van de in geding zijnde aangiften omzetbelasting over de maanden oktober en november 2007 en februari 2008, (nader) onderzoek had verricht naar de juistheid van de facturen die daaraan ten grondslag lagen, bijvoorbeeld door van de cliënt te verlangen dat hij inzage verschafte in de gegevens van de betreffende bankrekening en/of meer gegevens verschafte over de verkregen financiering. De Accountantskamer

trekt hier, met name vanwege de voor de betrokken cliënt aanzienlijke bedragen aan terug te ontvangen BTW, een parallel met de verplichting die ingevolge de standaard voor Opdrachten tot het samenstellen van financiële overzichten (NVCOS 4410) rust op de accountant die bij de uitvoering van die opdracht constateert dat gegevens die door de leiding van de entiteit zijn verstrekt, onbevredigend zijn. Hij dient dan volgens die standaard te overwegen om alsnog inlichtingen bij die leiding in te winnen of verkregen toelichtingen te verifiëren. Als betrokkene dat had gedaan en dat kon op grond van de beide hiervoor vermelde fundamentele beginselen van hem worden gevergd, was het vervalsen van de facturen mogelijk eerder aan het licht gekomen, en waren er mogelijk geen aangiften ingediend over de drie hier aan de orde zijnde maanden. Dat de belastingdienst destijds geen vraagtekens heeft gezet bij de aangiften en de facturen, ontsloeg betrokkene niet van de op hem rustende verplichtingen. Gezien het vorenstaande zijn de klachtonderdelen omschreven onder 3.1.b. en 3.1.d. en onder 3.2 in zoverre gegrond. Het klachtonderdeel omschreven in de eerste zin van 3.1.a. is ongegrond.

4.6.1 Met betrekking tot het klachtonderdeel 3.1.a. voor zover inhoudend dat betrokkene de belastingdienst niet eigener beweging in kennis heeft gesteld van de onjuistheid van de eerder door [A] ingediende aangiften omzetbelasting, nadat de cliënt hem op 8 augustus 2008 had opgebiecht dat hij in het verleden facturen in zijn administratie had opgenomen, die niet door de betreffende leverancier waren verzonden, zelfs niet op 22 juni 2011 tijdens het gesprek met medewerkers van de belastingdienst, wordt als volgt overwogen.

4.6.2 Het steunt op de opvatting van klager dat op een accountant die kennis krijgt van het onterecht ontvangen van gemeenschapsgeld en, gelet op het onder 4.5.4.1 vermelde fundamentele beginsel van integriteit opgenomen in de VGC, moet vermijden dat hij in verband wordt gebracht met informatie die (kort gezegd) materieel onjuist of misleidend is, de maatschappelijke plicht rust de instantie, die dat geld op basis van door het kantoor van die accountant ingediende aangiften omzetbelasting heeft uitgekeerd, over die fraude te informeren. Dat betrokkene dit niet heeft gedaan, is des te kwalijker nu zijn kantoor al in augustus 2009 met de belastingdienst een convenant heeft gesloten, waarbij basisprincipes gelden, zoals vertrouwen, begrip en transparantie, aldus klager.

4.6.3 Tegen dit klachtonderdeel is als verweer aangevoerd dat de algemene voorwaarden van [A] en de verplichting tot geheimhouding in de VGC in de weg staan aan de door klager bedoelde spontane melding aan de belastingdienst. Er doet zich hier volgens betrokkene geen situatie voor waarin de verplichting tot geheimhouding moet wijken.

4.6.4 De Accountantskamer stelt vast dat de bekentenis van de cliënt over (de) aan de ingediende aangiften ten grondslag gelegde, niet ontvangen (en dus niet betaalde), facturen, informatie betreft, die betrokkene in het kader van zijn beroepsmatig handelen heeft verkregen. Ingevolge het fundamentele beginsel van geheimhouding bedoeld in artikel A-100.4 onder d. van de VGC, uitgewerkt in hoofdstuk A-140 van de VGC, eerbiedigt de accountant het vertrouwelijke karakter van zodanige informatie, en maakt hij deze niet aan een derde bekend. Daarop wordt in het artikelonderdeel een uitzondering gemaakt, indien wettelijk of beroepshalve een recht of plicht tot bekend maken aan een derde bestaat. In artikel A-140.7 van de VGC is bepaald dat een accountant in een situatie kan komen te verkeren, waarin hij verplicht is of waarin het maatschappelijk juist

is vertrouwelijke informatie bekend te maken. Het artikel bevat een opsomming van voorbeelden van zodanige situaties. Nu het hier niet om een limitatieve opsomming gaat, kan er ook in andere situaties een recht of een plicht bestaan tot doorbreking van de plicht tot geheimhouding. Met betrekking tot de vraag of in de situatie waarop het klachtonderdeel het oog heeft, die plicht bestond, wordt als volgt overwogen.

4.6.4.1 Zoals hiervoor al vermeld, houdt het fundamentele beginsel van integriteit volgens artikel A-110.2 van de VGC mede in dat de accountant vermijdt dat hij in verband wordt gebracht met (kort gezegd) materieel onjuiste informatie. De accountant handelt volgens artikel A-110.3 van de VGC niet in strijd met het bepaalde in artikel A-110.2, indien hij aan de onjuiste informatie een mededeling toevoegt waarin hij zijn bezwaren daartegen tot uitdrukking brengt. Meer in het algemeen geldt dat de accountant op grond van artikel A-100.8 van de VGC, als hij onopzettelijk een bepaling uit de VGC overtreedt, een waarborg treft die de bedreiging wegneemt of terugbrengt tot een aanvaardbaar niveau. Artikel B1-200.11 van de VGC neemt bij het omgaan met een bedreiging tot uitgangspunt hetgeen naar het oordeel van de accountant de goed geïnformeerde derde, die over alle relevante informatie beschikt, met inbegrip van de aard en het belang van de bedreiging, aanvaardbaar zal achten. Artikel A-100.20 van de VGC, een van de artikelen die handelen over het oplossen van beroepsethische conflicten, noemt het geconfronteerd worden met een fraude expliciet als een situatie waarin de accountant zich van juridisch advies kan voorzien teneinde te bepalen of hij al dan niet verplicht is de fraude aan de daarvoor aangewezen instanties te melden. In artikel A-100.21 van de VGC wordt als mogelijke stap vermeld het beëindigen van de betrokkenheid van de accountant bij de aangelegenheid die heeft geleid tot het beroepsethische conflict. De Accountantskamer stelt vervolgens vast dat in de artikelen 7 en 9 van de ingaande 1 januari 2014 in werking getreden Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) (onder meer) is bepaald dat de accountant zich dient te distantiëren van niet-integer handelen en niet-integere informatie. In de toelichting op deze beide artikelen wordt gesignaleerd dat de accountant door afstand te nemen van dit handelen/deze informatie het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid schaadt.

4.6.4.2 Tegen deze achtergrond acht de Accountantskamer in deze zaak van belang dat betrokkene nadat de cliënt de fraude had opgebiecht, aan hem heeft gevraagd om de ingediende aangiften te corrigeren en daarnaast dat de cliënt dit verzoek naast zich heeft neergelegd. Daardoor ontstond voor betrokkene de plicht om te vermijden dat hij in verband zou worden gebracht met (kort gezegd) materieel onjuiste informatie. Daarvan uitgaande kon, gelet op de hoogte van de op basis van de onjuiste aangiften teruggegeven bedragen en gelet op het maatschappelijk belang dat een fraude met gemeenschapsgeld van een omvang als hier aan de orde, zo spoedig mogelijk aan het licht komt, van betrokkene worden gevergd dat hij zelf met doorbreking van zijn plicht tot geheimhouding aan de belastingdienst had gemeld dat de door hem ten behoeve van de cliënt ingediende aangiften onjuist waren.

4.6.5 Gezien het vorenstaande is het klachtonderdeel omschreven in de tweede zin onder 3.1.a. gegrond. Dat geldt ook voor de herformulering van dit klachtonderdeel, opgenomen onder 3.2.

4.7.1 Betrokkene heeft in zijn verweer tegen het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.c., niet betwist dat hij, nadat hij door zijn cliënt ervan op de hoogte was gebracht dat de ingediende belastingaangiften en daaraan gerelateerde facturen opzettelijk onjuist

waren opgemaakt, hiervan niet op grond van de Wwft (binnen veertien dagen) een melding aan de Financiële inlichtingen eenheid (FIU-Nederland) heeft gedaan. Hij heeft wel, in overeenstemming met de bij [A] geldende “Meldprocedure vermoedelijke fraude”, op 8 augustus 2008 contact opgenomen met de ‘compliance-officer’ van [A] en een schriftelijke fraudemelding aan deze functionaris gedaan. De beslissing om een Wwft-melding te doen, is binnen [A] voorbehouden aan deze ‘compliance officer’, zodat het een individuele accountant niet vrijstaat deze melding zelf te doen. Dat strookt met de bedoeling van de Wwft-wetgever, volgens welke de meldingsplicht berust bij de instelling en niet bij de individuele medewerker. Die bedoeling is verwoord in de “Richtsnoeren voor de interpretatie van de Wwft voor belastingadviseurs en accountants” van 10 oktober 2008 (hierna: de Richtsnoeren). Daarbij komt nog, aldus betrokkene, dat de betrokken toezichthouders, onder wie het Bureau Financieel Toezicht, begin augustus 2008 in een persbericht kenbaar hebben gemaakt dat zij in de periode tot 1 januari 2009 *“coulance zullen betrachten bij de handhaving van de uit de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (WWFT) voortvloeiende regels inzake de nieuwe bepalingen uit de WWFT”*. Ter zitting heeft betrokkene in aanvulling hierop nog verklaard dat hij in loondienst is bij [A] en zich daarom moet houden aan de interne meldprocedure. Hij heeft naar zijn zeggen nagevraagd wat er met zijn melding is gebeurd en te horen gekregen dat er geen melding aan de FIU-Nederland is gedaan.

4.7.2 De Accountantskamer overweegt dat tussen partijen kennelijk niet in geschil is (en dat ook zij ervan uitgaat) dat het in de administratie opnemen van niet ontvangen facturen (hierna kortheidshalve aan te duiden als: BTW-fraude) aangemerkt kan worden als een ongebruikelijke transactie in de zin van de op 1 augustus 2008 in werking getreden Wwft. Vervolgens moet worden vastgesteld dat de Wwft de plicht tot melding van een ongebruikelijke transactie legt op een instelling in de zin van deze wet. Dit begrip is gedefinieerd in artikel 1, eerste lid, onder a. van de Wwft. Ten tijde van belang van belang in deze zaak werd daaronder (onder anderen) verstaan: de externe accountant, voor zover deze zijn beroepsactiviteiten uitoefent dan wel een natuurlijke persoon, rechtspersoon of vennootschap, voor zover die anderszins zelfstandig onafhankelijk beroeps- of bedrijfsmatig daarmee vergelijkbare activiteiten verricht. De Accountantskamer is van oordeel dat deze wettelijke bepaling, gelet op de duidelijke bewoordingen ervan, de plicht tot melding in ieder geval legt bij de natuurlijke persoon die accountant is en activiteiten verricht die behoren tot de beroepsactiviteiten van een accountant. Die beroepsactiviteiten omvatten ook het namens een cliënt doen van aangiften omzetbelasting. Of de wet, zoals door betrokkene wordt bepleit, ten tijde van belang ook de mogelijkheid opende om de melding (in plaats van door de individuele accountant te laten doen door een andere entiteit die dergelijke werkzaamheden verricht, volgt niet onmiskenbaar uit de tekst, die immers rept van *“anderszins….vergelijkbare”* activiteiten (en niet van zodanige activiteiten).

4.7.3 Het vorenstaande neemt niet weg dat de Accountantskamer kennis draagt van het feit dat voor accountants verbonden aan of werkzaam bij accountantsorganisaties en voor accountants verbonden aan of werkzaam bij grotere accountantskantoren, een (interne, kantoor-) procedure gold en geldt voor de melding op grond van de Wwft (en één van haar voorlopers, de Wet melding ongebruikelijke transacties; hierna: Wet MOT), die (in relevante mate) overeenkomt met de procedure die betrokkene in zijn verweer heeft geschetst. Die procedure strookt, zoals betrokkene terecht heeft gesteld, met de passage op bladzijde 9 van de Richtsnoeren, die in het verweerschrift wordt geciteerd. Daarbij past echter de kanttekening dat (deze) Richtsnoeren gezien hun status per

definitie niet kunnen afdoen aan een wettelijke verplichting. Meer van belang in dit verband is dat in de Memorie van Toelichting (MvT; TK 2011-2012, 33 238 nr. 3, bladzijde 7) bij de wet die heeft geleid tot de wijziging van de Wwft met ingang van 1 januari 2013, wordt uiteengezet dat de normadressering in de Wwft, die *"thans nog (is) gericht op individuen"*, wordt aangepast in verband met de hiervoor geschetste praktijk. Vanaf laatstgenoemde datum wordt onder instelling in artikel 1, eerste lid, aanhef en onder 11. van de Wwft verstaan: "natuurlijke persoon, rechtspersoon of vennootschap die als externe registeraccountant of externe accountant-administratieconsulent zelfstandig onafhankelijk beroepsactiviteiten, waaronder forensische accountancy uitoefent, dan wel een natuurlijke persoon, rechtspersoon of vennootschap, voor zover die anderszins onafhankelijk daarmee vergelijkbare activiteiten beroeps- of bedrijfsmatig verricht". Even verderop in de MvT wordt over de voorgestelde normadressering nog opgemerkt dat deze beperkt is tot degenen die de relevante beroepsactiviteiten zelfstandig onafhankelijk uitoefenen, *"kort gezegd: het kantoor en de natuurlijke persoon die zelfstandig optreedt. Deze kunnen door de toezichthouder bestuursrechtelijk worden aangesproken op ontoereikend beleid inzake bijvoorbeeld het melden van ongebruikelijke transacties, of het in concrete gevallen nalaten om meldingen van ongebruikelijke transacties te doen. Dat is ook efficiënter dan accountants in loondienst aan te spreken. Dit laat onverlet de mogelijkheid van tuchtrechtelijke maatregelen jegens natuurlijke personen op basis van het wettelijke tuchtrecht dat op een individuele RA of AA van toepassing is."*

4.7.4 Vervolgens moet (met klager, die daarop ter zitting heeft gewezen) worden geconstateerd dat de melding die betrokkene feitelijk heeft gedaan, gezien de overgelegde informatie over de meldprocedure, kennelijk geen melding op grond van de Wwft was. De procedure, die als datum 11 juni 2007 draagt, voorziet immers in een melding aan de KLPD. Zij houdt onder meer in dat de medewerker die *"een vermoeden van fraude"* constateert, dit dient te melden bij *"de accountmanager en verantwoordelijke accountant"*. Deze functionarissen voeren een eerste beoordeling uit. De procedure laat getuige het voorschrift: *"overwegingen om al dan niet tot melding van het vermoeden van fraude bij de Compliance Officer over te gaan schriftelijk vastleggen"*, kennelijk de mogelijkheid open dat er niet wordt gemeld aan de 'compliance officer'. De Accountantskamer heeft ernstige bedenkingen bij deze meldprocedure, waarvan niet is gesteld dat zij na 11 juni 2007 is gewijzigd. Al aangenomen dat de meldprocedure van [A] voor het melden van ongebruikelijke transacties op grond van de Wwft gelijkluidend is aan de geschetste procedure, dan nog wordt met die procedure niet bereikt dat de ('compliance-officer' van de) *"organisatie/instelling"* de meldingsplicht op grond van de Wwft naleeft, omdat de accountmanager en de verantwoordelijke accountant de vrijheid hebben af te zien van een melding aan de 'compliance-officer'. Daardoor wordt de verantwoordelijkheid voor de naleving van de meldingsplicht op grond van de Wwft bepaald niet eenduidiger. Daartoe draagt ook bij dat de 'compliance-officer' volgens de verklaring van betrokkene in dit geval geen Wwft-melding heeft gedaan vanwege de tot 1 november 2008 bestaande onduidelijkheid over de vraag of BTW-fraude als witwassen kon worden aangemerkt. Die verklaring wekt verbazing omdat de onduidelijkheid waarop betrokkene hier het oog heeft, zag op de strafbaarheid van het handelen van de cliënt en die stond geheel los van de plicht op grond van de Wwft (en de voorheen geldende Wet MOT) tot melding van *ongebruikelijke* transacties. Van de kant van betrokkene is, zoals hiervoor al vermeld, niet aangevoerd dat het in de administratie opnemen van niet ontvangen facturen deze kwalificatie niet verdient. Van belang om op te merken in dit verband is voorts dat de onduidelijkheid, waarom het hier gaat, zich niet meer voordeed ten tijde van het gesprek

dat betrokkene in juni 2011 met medewerkers van de belastingdienst heeft gehad. Het persbericht, waarop betrokkene zich beroept, levert evenmin grond op voor het niet melden, nu (uit het persbericht zelf al valt af te leiden dat) de nieuwe bepalingen van de Wwft geen betrekking hebben op de onderhavige meldingsplicht.
4.7.5 Ondanks al deze bedenkingen bij de meldprocedure van [A] (waarvoor betrokkene blijkbaar geen oog heeft gehad) en bij het niet melden van de onderhavige BTW-fraude door [A], is de Accountantskamer niettemin, gegeven de (gelet op de MvT) kennelijk wijd verbreide praktijk, die de meldingsplicht op grond van de Wwft niet op de individuele accountant maar op de organisatie waaraan hij verbonden is, legde, en gegeven het feit dat betrokkene zich als accountant-administratieconsulent in loondienst gebonden kon achten aan de meldprocedure bij [A], van oordeel dat betrokkene in het onderhavige geval kon volstaan met een melding van de BTW-fraude aan de 'compliance-officer' van [A]. Uit het vorenstaande volgt dat het klachtonderdeel omschreven onder 3.1.c. ongegrond is.

4.8 Op grond van artikel 2 van de Wtra kan de Accountantskamer als zij een klacht (geheel of gedeeltelijk) gegrond verklaart, een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van het handelen of nalaten, waarop de gegrondverklaring stoelt, en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. Het onvoldoende oog hebben gehad voor signalen dat de facturen die ten grondslag lagen aan de ingediende BTW-aangiften onjuist waren, duidt op ontbrekend besef bij betrokkene van het belang van de naleving van twee fundamentele beginselen op een terrein van groot maatschappelijk gewicht. Het niet melden van de onjuistheid van die aangiften, nadat betrokkene daarvan kennis had gekregen, aan de belastingdienst getuigt opnieuw van tekortschietend besef van wat het fundamentele beginsel van integriteit in deze zaak van hem vergde. Ten voordele van betrokkene heeft meegewogen dat hij nooit eerder voor een tuchtrechtelijk vergrijp is veroordeeld. Al met al acht de Accountantskamer in dit geval de maatregel van berisping passend en geboden.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

1. verklaart de klacht omschreven onder 3.1.a, 3.1.b., 3.1.d. en 3.2 gegrond zoals hiervoor is aangegeven;

2. verklaart de klacht voor het overige ongegrond;

3. legt ter zake aan betrokkene op de maatregel van **berisping**;

4. verstaat dat de AFM en de voorzitter van de Nba, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging ervan door de voorzitter van de Accountantskamer, ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in de registers bedoeld in artikel 1, onder i. Wtra voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;

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

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. A.D.R.M. Boumans en mr. E.F. Smeele (rechterlijke leden), en drs. R.G. Bosman RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. M.H.B. Boksebeld, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 23 januari 2015.

_____ _____

secretaris voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:_____

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klager en betrokkenedan wel de voorzitter van de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, postbus 20021, 2500 EA te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.