

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 16/2883 en 16/2884 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met de nummers 16/2883 en 16/2884 Wtra AK van 17 september 2018 van

HET OPENBAAR MINISTERIE ,
Functioneel Parket, eenheid Rotterdam,
vertegenwoordigd door officier van justitie mr. P. van de Kerkhof,
K L A G E R ,
gemachtigde: mr. drs. R.E. Dohmen RA AA,

t e g e n

1) **Y1**,
registeraccountant,
raadsman: mr. L.H.E. Møller,
2) **Y2**,
accountant-administratieconsulent,
B E T R O K K E N E N ,
raadsman: mr. M.J. Smit.
.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaken gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 1 december 2016 ingekomen klaagschrift van 21 november 2016 met bijlagen;
- de op 13 december 2016 ingekomen brief met bijlagen van dezelfde dag van de raadsman van betrokkene (2);
- de op 15 december 2016 ingekomen brief van 14 december 2016 van klager;
- het op 26 januari 2017 ingekomen verweerschrift van betrokkene (2) van 25 januari 2017;
- het op 27 januari 2017 ingekomen verweerschrift met bijlagen van betrokkene (1) van dezelfde dag.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 9 juni 2017 waar zijn verschenen namens klager: zijn gemachtigden, en van de zijde van betrokkenen: betrokkene (1) in persoon, bijgestaan door mr. L.H.E. Møller en mr. F.H.H. Sijbers, advocaten te 's-Gravenhage, en betrokkene (2) in persoon, bijgestaan door mr. M.J. Smit, advocaat te Dordrecht.

1.3 Klager en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht en verder hebben ze geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene (1) is sedert [datum] als registeraccountant ingeschreven in het ledenregister van (de voorganger van) de Nba en betrokkene (2) is sedert [datum] als accountant-administratieconsulent ingeschreven in dit ledenregister.

2.2 Betrokkene (1) is verbonden aan [accountantskantoor] (hierna [accountantskantoor]). Van 1 januari 2011 tot 18 september 2014 bekleedde hij de functie van voorzitter van de raad van bestuur. Betrokkene (2) was laatstelijk senior audit manager bij [accountantskantoor] [plaats1]. Zijn dienstbetrekking is per 31 oktober 2015 beëindigd.

2.3 Betrokkene (1) was de externe accountant van [BV1], [BV2] en [BV3]. Directeur-groootaandeelhouder van deze vennootschappen, al dan niet indirect, was [A] (hierna: [A]). Betrokkene (2) was bij [accountantskantoor] het aanspreekpunt voor [A] en de door hem beheerste rechtspersonen. Daarnaast gaf betrokkene (2) sturing aan het team dat belast was met de controle van de jaarrekeningen van de hiervoor vermelde vennootschappen.

2.4 Door bemoeienis van [A] is in 2006/2007 het tot dan toe ongebruikte merk [merk1] gekocht door een Cypriotische vennootschap, die eigendom is van een vennootschap, opgericht naar het recht van de Britse Maagdeneilanden, welke vennootschap op haar beurt eigendom is van een door [A] opgerichte op Cyprus gevestigde trust. [BV2] is vervolgens jaarlijks (wisselende bedragen aan) royalty's aan de Cypriotische vennootschap gaan betalen voor het gebruik van het merk [merk1]. Begunstigden van de betreffende trust zijn [A], een aantal van zijn directe familieleden en zijn toekomstige kleinkinderen.

2.5 In een e-mailbericht van 20 november 2006 heeft betrokkene (2) aan [B] (financieel directeur van [BV2]) een drietal vragen gesteld en wel: "In aanvulling op ons telefonisch overleg inzake het mogelijk opzetten van een truststructuur voor merk [merk2] c.q. de te maken berekeningen". De tweede vraag in het bericht luidt hoeveel winst van alleen "[BV2]" hiermee wordt afgeroomd. De derde vraag heeft betrekking op de liquiditeits- en solvabiliteitspositie van [BV2] "ervan uitgaande dat de winsten die behaald worden met DD liquide buiten Nederland worden geparkeerd en direct daarna naar privé gaan en niet kunnen terugkeren, noch als dekkingsvermogen, noch anderszins in [BV2]".

2.6 Op 15 december 2006 heeft [A] namens [BV2] de schriftelijke opdrachtbevestiging ondertekend inzake de dienstverlening door [accountantskantoor] rond het opzetten van een Cypriotische truststructuur (producties DOC-007a en DOC-008 bij het klaagschrift). Namens [accountantskantoor] heeft belastingadviseur [C] FB (hierna: [C]) de opdrachtbevestiging ondertekend. De betreffende opdracht is in overleg met betrokkene (1) aanvaard. In deze opdrachtbevestiging is onder meer opgenomen:

"U bezit 100% van de aandelen in [BV1] (hierna: Holding), die 100% bezit van de aandelen in [BV2] (hierna: [BV2]).

[BV4] is sinds 5 mei 2006 enig rechthebbende en houder van het woord/beeldmerk "[merk1]" (...)

[BV2] gebruikt met toestemming van [BV4] het Merk ten behoeve van de verkoop van behang en wandbekleding.

(...)

U bent overeengekomen dat [BV4] het Merk verkoopt en in eigendom overdraagt aan een door [BV2] aan te wijzen partij tegen betaling van een koopprijs en [BV2] heeft zich tegenover [BV4] bereid verklaard om lange termijn afspraken te maken betreffende de koop en afname van behang en glasweefsel. (...)

Volgens uw mededelingen bedraagt de verwachte jaaromzet in "[merk1]"- producten € 2.600.000 en bedraagt de royaltyvergoeding op het gebruik van het merk ca 10% hiervan, derhalve € 260.000. De hoogte van deze royaltyvergoeding kwalificeert u als zakelijk en in het maatschappelijk verkeer gebruikelijk. Verder bent u van oordeel dat de hoogte van de door u geschatte royaltyvergoeding het onderbrengen van het merk in een internationale structuur, met alle daarmee gepaard gaande of daaruit voortvloeiende kosten rechtvaardigt.

Volgens uw mededelingen zijn er in de contractuele relatie met de financier van [BV2]/[BV1] geen beletselen die het opzetten van een truststructuur en het buiten Nederland brengen en houden van gelden belemmeren.

Het opzetten van een truststructuur betekent dat u blijvend de zeggenschap over winsten en gelden buiten uw bevoegdheid brengt. Dit kan belemmerend zijn voor de financiering van de activiteiten van [BV2].

Een trust is een figuur naar Angelsaksisch recht waarbij een *settlor* (schenker) de juridische eigendom van vermogen overdraagt aan een trustee. (...)

Bij een irrevocable trust is sprake van een niet-opzegbare trust; de settlor kan niet eenzijdig de trust ongedaan maken en het vermogen terugkrijgen. Bij een discretionary trust is het zo dat de trustee zelfstandig - los van de settlor - het uitkeringsbeleid kan bepalen en dat de trustdeed en de letter of wishes hem daartoe ook de ruimte geven.

(...)

Uitgaande van een irrevocable discretionary trust zal de in Nederland wonende settlor (uzelf) in beginsel niet meer belast kunnen worden voor het desbetreffende vermogen

(de settlor is dan voor het vermogen dat de trustee beheert niet onderworpen aan de vermogensrendementsheffing van box 3). Dit is alleen anders als de uitkeringen hun oorzaak vinden in concrete periodieke afspraken. Als dat het geval is zullen de uitkeringen progressief in Nederland belast worden (box 1). Van belastbaarheid in box 1

kan geen sprake zijn als door de discretie van de trustee de beneficiaries nog geen enkele concrete verwachting hebben ten aanzien van de toekomstige uitkeringen uit het trustvermogen.

Overigens is de Nederlandse Fiscus niet erg ingenomen met de rechts-figuur "trust". Tot

nu toe heeft de fiscus echter nog niet aangegeven op welke wijze zij de irrevocable discretionary trust in de (inkomsten)belastingheffing meent te kunnen betrekken. Wel staat in de Nederlandse aangifte inkomstenbelasting een vraag opgenomen of de belastingplichtige betrokken is bij een trustvermogen. In de literatuur wordt wel verdedigd dat deze vraag op grond van de wetgeving niet gesteld zou mogen worden en

dat de beantwoording daarom niet verplicht zou zijn. Het kan immers zijn dat begunstigten geen weet hebben van het gegeven dat ze begunstigde zijn, alsdan kunnen ze dat ook niet vermelden.

(...)

Omdat wij geen beoordeling geven over de truststructuur kunnen wij vooraf geen beoordeling geven hoe een gekozen truststructuur vanuit Nederlandse optiek wordt beoordeeld.

Wél kunnen wij u, uitgaande van de vooronderstelling dat de truststructuur voldoet aan daartoe nader te formuleren eisen, een indicatie geven, hoe uitgaande van de huidige wet- en regelgeving en geldende jurisprudentie hierover door de Nederlandse rechter geoordeeld kan worden. Daarbij baseren wij ons steeds op de op dat moment geldende wetgeving en stand van de jurisprudentie, zoals die ons, ten tijde van het verstrekken van het advies bekend is of redelijkerwijs bekend zou kunnen zijn. Bij uitvoering in een later stadium dient opnieuw toetsing aan de dan geldende regels plaats te vinden.

Wij aanvaarden geen enkele aansprakelijkheid over een door u tot stand gebrachte de truststructuur noch over de gevolgen voor de belastingheffing en de hoogte van de door u beoogde belastingbesparing.

3.3. Risicoanalyse truststructuur

Over de risico's verbonden aan een truststructuur doen wij geen uitspraak.

Het is uw verantwoordelijkheid dat u zich over de bedrijfseconomische, juridische en fiscale gevolgen van het opzetten van een truststructuur door een adviseur ter plaatse laat adviseren.

[accountantskantoor] is uitsluitend behulpzaam bij het in contact brengen bij lokale adviseurs maar is niet

verantwoordelijk voor en bevat geen beoordeling van de juistheid en volledigheid van de

door lokale adviseurs verstrekte adviezen, de uitvoering en de werking van de truststructuur.

(...)

Fiscale aspecten

De gekozen juridische en bedrijfseconomische truststructuur heeft gevolgen voor de belastingheffing van u in privé en voor de ondernemingen. Vanwege de bijkomende gevolgen van een structuur dat inkomsten en vermogens buiten de Nederlandse

belastingheffing blijven, kan de belastingdienst aanleiding zien om inzake de truststructuur en u en uw ondernemingen bijzondere onderzoeken te doen, standpunten in te nemen, proefprocedures op te starten en/of een strafrechtelijk onderzoek te starten.

Afhankelijk van de 'houdbaarheid' van de gekozen structuur kan de belastingdienst hierin succesvol zijn.

Bij het opzetten van een structuur dient u met deze gevolgen als reële mogelijkheid rekening te houden.

Omdat wij geen beoordeling afgeven over de houdbaarheid van een truststructuur kunnen wij geen enkele aansprakelijkheid aanvaarden over het al dan niet welslagen van een fiscale procedure.”.

2.7 Op 4 juni 2007 heeft [C] per e-mail (productie bij het klaagschrift: DOC-012, 6/16) het volgende aan zijn collega fiscalist van [accountantskantoor], [D] (hierna: [D]), geschreven, van welke e-mail betrokkene (1) een afschrift heeft ontvangen:

“Beste [voornaam1],

Hierbij een bericht via [accountantskantoor] waarbij het intern structureren van merknamen via de Nederlandse Antillen vooralsnog niet goed is afgelopen.

Bij xxx spreken wij over knowhow die van af aanvang van de onderneming in een Cypriotische dochter zitten bovendien binnen de EC. Kortom niet vergelijkbaar maar zeker een aansporing om de zaken goed te regelen en voorzichtig te zijn.

Dit bericht is ook bedoeld om nog eens aan te geven dat deze structuren, hoe verschillend vaak ook, de aandacht heeft van de fiscus en een goede uitkomst voor de belastingplichtige dus lang niet altijd zeker is. Dat wist je al, maar het lijkt mij goed als ik je van de ontwikkelingen hieromtrent op de hoogte houd.”.

2.8 Op 6 juni 2007 heeft [D] per e-mail (productie bij het klaagschrift: DOC-012, 4/16) aan [E], een aan [accountantskantoor] verbonden fiscalist, met een afschrift aan [C] en betrokkene (1), onder meer het volgende geschreven:

“Ik wil best aangeven, dat ik de uitspraak van rechtbank Breda (uiteraard) ken, maar dat problematiek die speelt bij de cliënten van [accountantskantoor] en de wijze waarop de cliënten, die wij begeleiden naar Cyprus, zich op Cyprus manifesteren toch wezenlijk afwijkt van de geschetste situatie in de uitspraak. In de mij bekende gevallen, waarbij wij betrokken zijn, gaat het over een nieuwe activiteit voor een cliënt, dus er is geen sprake van winstverschuiving. Dat een ondernemer, die een nieuwe activiteit in de EU gaat opstarten, zich bij de oriëntatie voor de vestigingsplaats van deze nieuwe onderneming(sactiviteit) laat leiden door de fiscale voordelen die daarbij behaald kunnen worden is onlangs nog aan de orde geweest in een uitspraak van het Europese Hof.

(...) Ik zie in deze uitspraak de bevestiging van hetgeen steeds als argument is aangedragen bij de advisering en de uitvoering van de adviezen: Dat een besluit is ingegeven door fiscale motieven (belastingbesparing) is al voldoende zakelijk, dat blijkt min of meer uit de uitspraak. Ook begrijpelijk als men beseft dat belasting als kostenpost wordt ervaren door ondernemingen. Voor het overige sta ik volledig achter de analyse van [voornaam2]. Over de inbreng van het Trutkantoor, zoals jij dat schamper duidt, kan ik in dit verband alleen opmerken dat een mogelijk geschil met de fiscus een kwestie van interpretatie van feiten en omstandigheden zal zijn, die enkel kan leiden tot de discussie of een persoon, betrokken bij de Trust als belanghebbende voor de ab-positie kan worden aangemerkt. Verder kan een discussie ontstaan over de vestigingsplaats, indien getwijfeld wordt aan de substance op Cyprus.

De zakelijkheid van de licentie-overeenkomst is mijns inziens geen discussie punt, want de licentierechten zijn van een derde, niet gelieerde partij overgenomen door een Cypriotische vennootschap, die het bestaande recht voor eigen rekening en risico exploiteert. Er is dus volstrekt geen parallel met de uitspraak van rechtbank Breda, op een overigens slecht gevoerde procedure (zeer zwakke beargumentatie en slechte weerlegging van de stelling van de fiscus).

(...)"

2.9 Een collega van [C] voornoemd heeft hem op 22 juni 2011 in een e-mailbericht (productie DOC-079 blad 5 bij het klaagschrift) onder meer geschreven:

"[voornaam3] (*Accountantskamer*: [A]) heeft mij inderdaad vorige week hierover gebeld, maar dat is geen beslissing die aan hem is c.q. bij hem ligt. Deze is voorbehouden aan de directeur van [Ltd1] respectievelijk (uiteindelijk) de Trustee van [F]. Dat de bezittingen van [F] in fiscale zin vanaf 2010 aan [voornaam3] worden toegerekend, doet daar niet aan af (hij is settlor maar ook niet meer dan dat en heeft na het instellen van de trust afstand gedaan van deze) bezittingen = namelijk 'zwevende vermogen geworden)."

2.10 Betrokkene (1) heeft een goedkeurende controleverklaring afgegeven bij de jaarrekening over 2008 en bij de jaarrekeningen over 2010 tot en met 2012 van [BV2] en samen met betrokkene (2) de accountantsrapporten bij deze jaarrekeningen ondertekend. De verklaring bij de jaarrekening over 2010 (productie DOC-083, 32/33) is op 8 april 2011 afgegeven, de verklaring bij de jaarrekening over 2011 (productie DOC-084, 31/32) op 15 juni 2012 en de verklaring bij de jaarrekening over 2012 (productie DOC-085, 27/28) op 24 september 2013.

2.11 Uit de toelichting op de winst- en verliesrekening 2010 van [BV2] blijkt dat onder de post kostprijs van de omzet een bedrag van € 244.059 aan 'royalties' is opgenomen (productie bij het klaagschrift: DOC-083, 26/33).

2.12 Uit de toelichting op de winst- en verliesrekening 2011 van [BV2] blijkt dat onder de kostprijs van de omzet een bedrag van € 209.634 aan 'royalties' is opgenomen (productie bij het klaagschrift: DOC-084, 25/32).

2.13 Uit de toelichting op de winst- en verliesrekening 2012 van [BV2] blijkt dat onder de kostprijs van de omzet een bedrag van € 203.635 aan 'royalties' is opgenomen (productie bij het klaagschrift: DOC-085, 23/28).

2.14 Opsporingsambtenaren van de FIOD hebben vanaf 21 november 2014 een strafrechtelijk onderzoek ingesteld onder meer naar aanleiding van de verdenking dat [A] zich aan belastingfraude en valsheid in geschrifte schuldig heeft gemaakt door zich te bedienen van een fiscale constructie, waarmee vermogen onder de vlag van royalty's uit een Nederlandse onderneming is gehaald en is doorgesluisd naar buitenlandse rechtspersonen in belastingparadijzen. [A] heeft in dat kader tegenover de FIOD blijkens een opgemaakt proces-verbaal verklaard dat hij een aantal malen in privé gelden uit de door hem ingestelde, op Cyprus gevestigde, trust heeft ontvangen.

2.15 In een e-mail van 23 april 2014 (daags voorafgaand aan een aangekondigd boekenonderzoek door de fiscus bij [BV2]) aan [C] (productie DOC-103, 2/3), heeft betrokkene (2) geschreven:

“Bijgaand tref je aan de bijlagen bij onze facturen waarvan we op jullie verzoek de omschrijvingen op onderdelen hebben aangepast.”.

2.16 Betrokkene (2) is voor de onder 2.15 vermelde handelwijze strafrechtelijk vervolgd. De strafzaak is buitengerechtelijk afgedaan, zodanig dat betrokkene (2) akkoord is gegaan met een transactie, inhoudende betaling van een bedrag van € 7.500 en het verrichten van een werkstraf van 40 uren. Betrokkene (1) is vanwege eenzelfde verdienking als die tegen [A] is gerezen ook als verdachte aangemerkt. Vervolgens is besloten hem niet verder te vervolgen.

3. De klacht

3.1 Betrokkenen hebben volgens klager gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels.

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

- a. betrokkene (1) en betrokkene (2) hebben de controle van de materiële post ‘royalty’s’ in de jaarrekeningen van [BV2] over 2010, 2011 en 2012 met onvoldoende diepgang en onvoldoende professioneel-kritische instelling uitgevoerd;
- b. de bij deze jaarrekeningen afgegeven goedkeurende verklaringen berusten gezien de hiervoor bij a. bedoelde controles op een ondeugdelijke grondslag;
- c. betrokkenen hebben in de periode van 1 december 2010 tot 1 januari 2013 geen melding ongebruikelijke transacties gedaan van de (door klager als zodanig aangeduide) Cyprus-trustconstructie, zoals was vereist op grond van de (geldende) Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft);
- d. betrokkene (2) heeft ten behoeve van een boekenonderzoek door de belastingdienst factuurspecificaties van [accountantskantoor] aan [BV2] aangepast met als doel de werkelijke aard van de werkzaamheden van [accountantskantoor] ten behoeve van [BV2] verborgen te houden voor de fiscus.

3.3 Wat door of namens klager 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 een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door of namens betrokkenen gegeven weerspreking van de klacht.

4. De gronden van de beslissing

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

4.1 Op grond van artikel 33 Wet op de Registeraccountants (oud, hierna: Wet RA) en op grond van artikel 51 Wet op de Accountants-administratieconsulenten (oud, hierna: Wet AA), is de registeraccountant respectievelijk de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA of Wet AA bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. Sinds 1 januari 2013 is de register-

accountant en de accountant-administratieconsulent op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. Voor een externe accountant geldt (ten tijde van belang in deze zaken) bovendien dat deze op grond van artikel 31 Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) ten aanzien van zijn beroepsmatig handelen onderworpen is aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta bepaalde.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, voor zover dit plaatshad in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) en (AA's) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1, en, voor zover dit plaatshad ná 4 januari 2014, aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.3 Daarbij 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 accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

wat betreft de ontvankelijkheid van alle klachtonderdelen

4.4 Namens betrokkene (1) is ter zitting aangevoerd dat klager ten aanzien van een aantal klachtonderdelen veelal put uit gebeurtenissen die hebben plaatsgevonden ver voor de perioden waarop de klachtonderdelen betrekking hebben. Voor zover daarmee beoogd is een beroep te doen op niet-ontvankelijkheid van deze (ook tegen betrokkene (2) gerichte) klachtonderdelen, overweegt de Accountantskamer als volgt.

4.5 Ingevolge artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014, neemt de Accountantskamer een klacht niet in behandeling indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar of meer is verstreken. Ook kan geen klacht meer worden ingediend indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat een klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wta of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.6 De klacht is ingediend op 1 december 2016. Hoewel niet kan worden uitgesloten dat de controle – opzet en uitvoering – van de jaarrekening over 2010, gelet op de datum waarop de accountantsverklaring daarbij is afgegeven, 8 april 2011, gedeeltelijk vóór 1 december 2010 – aldus meer dan zes jaar voor het indienen van de klacht – heeft plaatsgevonden, volgt daaruit niet dat het klachtonderdeel omschreven onder 3.2a. gedeeltelijk niet-ontvankelijk moet worden geacht. De afgifte van de goedkeurende verklaring op 8 april 2011 belichaamt immers de constatering van betrokkene (1) na een voorafgaande evaluatie dat er toereikende en geschikte controle-informatie is verkregen voor die afgifte. De Accountantskamer vermag voorts niet in te zien waarom feiten en omstandigheden die zijn aangevoerd ter onderbouwing van de tegen betrokkenen gerichte klachtonderdelen en die zich hebben voorgedaan ver vóór de geldende

verjaringstermijnen, zouden worden geraakt door die termijnen, nu die klachtonderdelen onmiskenbaar betrekking hebben op handelen of nalaten dat binnen die termijnen heeft plaatsgevonden of had moeten plaatsvinden. Tot slot is gesteld noch gebleken dat klager vóór 1 december 2013 heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten waarover hij klaagt in strijd is met de hiervoor in 4.1 van deze uitspraak bedoelde normen.

4.7 Betrokkene (2) heeft – eerst ter zitting – een beroep gedaan op niet-ontvankeelijkheid van het tegen hem gerichte klachtonderdeel 3.2d. vanwege het leerstuk van ‘ne bis in idem’. Betrokkene (2) heeft daartoe doen aanvoeren dat de onder 2.16 beschreven strafrechtelijke afdoening het aansluitend indienen van een tuchtklacht door de officier van justitie op basis van exact hetzelfde feitencomplex, uitsluit. Daarbij gaat betrokkene (2) ervan uit dat de tuchtrechtelijke procedure evenals de strafrechtelijke procedure valt te kwalificeren als een criminal charge in de zin van artikel 6 lid 3 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM).

4.8 De Accountantskamer stelt vast dat het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) in zijn uitspraak van 16 november 2017 (ECLI:NL:CBB:2017:359) heeft overwogen dat voor de vraag of sprake is van een criminal charge nagegaan moet worden of voldaan is aan één of meer van de drie criteria geformuleerd in (onder andere) het arrest ‘Engel en anderen’ (Europees Hof voor de Rechten van de Mens (hierna: het Hof) 8 juni 1976; NJ 1978, 223) naar welk arrest het Hof heeft verwezen in zijn arrest van 19 februari 2013 inzake Müller-Hartburg, nr. 47195/06 en zijn arrest van 5 april 2016 inzake Blum (EHRC 2016/149). De beide laatste arresten hebben betrekking op het (Oostenrijkse) advocatentuchtrecht. Het CBb heeft in de hiervoor vermelde uitspraak geoordeeld dat gelet op de rechtspraak van het EHRM en op de karakteristieken van het Nederlandse accountantstuchtrecht geen sprake is van een criminal charge zoals bedoeld in artikel 6 EVRM. Alleen al daarom is geen sprake van ‘ne bis in idem’. Het verweer van betrokkene (2) op dit punt faalt derhalve.

wat betreft de inhoud van klachtonderdelen 3.2 a. en 3.2 b.

4.9 De Accountantskamer vindt aanleiding om deze klachtonderdelen gezamenlijk te behandelen. De Accountantskamer stelt daarbij voorop dat betrokkene (2), nu hij leider is geweest van het controleteam dat de controle van de aan de orde zijnde jaarrekeningen heeft uitgevoerd en de accountantsrapporten bij deze jaarrekeningen mede heeft ondertekend, in dezelfde mate verantwoordelijk kan worden gehouden voor de uitvoering van de betreffende controles als betrokkene (1) en evenzeer voor de deugdelijkheid van de grondslagen van de afgegeven goedkeurende verklaringen bij deze jaarrekeningen.

4.10 Klager heeft ter onderbouwing van deze klachtonderdelen aangevoerd dat de rechtspersoon [BV2] in het kader van de opgezette truststructuur – kort gezegd – een bedrag van € 280.000 per jaar voor het gebruik van een merknaam betaalde, die eerder voor een bedrag van € 6.250 door [BV2] zelf was gekocht en daarna voor hetzelfde bedrag (productie DOC-014 bij het klaagschrift) door een Cypriotische vennootschap, die (indirect) eigendom was van een door [A] opgerichte op Cyprus gevestigde trust. Het bedrag dat voor de royalty's aan deze trust werd betaald, was materieel in het licht van de accountantscontrole. Deze jaarlijkse betalingen zijn vervolgens naar [A] in privé

doorgesluisd. Op deze wijze heeft [BV2] met de hulp van [accountantskantoor] winsten afgeroomd ten gunste van haar eigenaar, [A]. Hierdoor zijn winsten van [BV2] buiten de belastingheffing, zowel vennootschapsbelasting als inkomstenbelasting, gebleven. De Cypriotische truststructuur werd feitelijk aangestuurd door [A]. Betrokkenen waren (van het begin af) op de hoogte van een en ander. Zij hadden dan ook in het kader van de controle van de jaarrekeningen toepassing moeten geven aan de bepalingen van standaard 550 van de NVCOS over verbonden partijen, aldus nog steeds klager.

4.11 Betrokkenen hebben aangevoerd dat zij de onder 2.6 vermelde opdrachtbevestiging inzake de op te zetten truststructuur kenden, maar dat zij niet deskundig waren op het gebied van trusts. Voor hen was het de eerste keer dat ze met deze structuur te maken hadden. Betrokkenen hebben tevens verklaard dat zij in beperkte mate kennis hadden van de fiscale aspecten en eventuele risico's van deze structuur. In het e-mailbericht van betrokkene (2) aan [B] van 20 november 2006 (vermeld in 2.5 van deze uitspraak), dat in samenspraak met [C] is opgesteld, ging het er alleen om te weten wat de beoogde truststructuur zou behelzen. Daarbij is betrokkene (1) ervan uitgegaan dat door [accountantskantoor] niet zou worden meegewerkt aan een niet toegestane constructie. De truststructuur is opgezet door fiscalisten van de vestiging van [accountantskantoor] te [plaats2] die daarvoor (wel) de benodigde expertise hadden. Met de wijze waarop dat is gebeurd, hebben betrokkenen geen bemoeienis gehad. Betrokkenen wisten evenmin als de betrokken fiscalisten dat [A] doorslaggevende zeggenschap binnen de truststructuur uitoefende en dat er vanuit de trust uitkeringen aan hem in privé zijn gedaan. Zij gingen ervan uit dat de truststructuur op afstand van [A] was geplaatst, zulks in overeenstemming met wat de betrokken fiscalisten van [accountantskantoor] [A] herhaaldelijk hebben voorgehouden. Betrokkenen hebben de juistheid van de betaalde royalty's gecontroleerd aan de hand van de licentieovereenkomsten (waaronder die met betrekking tot het merk [merk1]) en de omzetstatistieken, uitgesplitst naar de omzet per merk. Zij hadden geen wetenschap van de door klager gestelde koopprijs van het merk en van een eerdere koopovereenkomst met betrekking tot het merk waarbij [BV2] als koper is opgetreden. Zij hebben gesteld dat zij mochten afgaan op het oordeel van [C] en [D] dat er een zakelijke vergoeding was overeengekomen met een niet aan [A] gelieerde partij en op hun oordeel over de toelaatbaarheid van de truststructuur. Aan deze oordelen hoefden zij niet te twijfelen gezien de eisen waaraan de fiscalisten op grond van het bij [accountantskantoor] geldende stelsel van kwaliteitsbeheersing moesten voldoen. Bij de controles is ook gesteund op de vaststelling van het controleteam dat in de aangiften vennootschapsbelasting de royalty's werden afgetrokken van de belastbare winst, aldus betrokkenen.

4.12.1 De Accountantskamer acht het onvoldoende aannemelijk dat betrokkenen (van meet af aan of op een later moment) hebben geweten of hebben moeten beseffen dat de trustconstructie (door [A] en/of [accountantskantoor]) is opgezet met het vooropgezette doel de heffing van de vennootschaps- en de inkomstenbelasting te ontduiken, zoals klager heeft gesteld (en evenzeer of dat het motief was voor het opzetten ervan). De inhoud van het e-mailbericht van 20 november 2006 van betrokkene (2) is daartoe onvoldoende, alleen al omdat uit het bericht niet kan worden afgeleid dat de structuur die nadien is opgezet, die strekking had, en omdat niet gebleken is dat betrokkene (2) met het opzetten van de structuur verdere bemoeienis heeft gehad. Dat neemt niet weg dat betrokkene (2), gelet op dit e-mailbericht en op de opdrachtbevestiging aan [A], wel bedacht had dienen te zijn op (de) aan de op te zetten truststructuur klevende (fiscale) voetangels en klemmen en die onder ogen had moeten zien bij de controle van de post

royalty's op de winst- en verliesrekening van [BV2]. De Accountantskamer doelt hierbij allereerst op de passages in de opdrachtbevestiging over het zakelijke karakter van de op te zetten truststructuur. Uit deze passages blijkt immers dat de informatie over dit karakter afkomstig is van [A]/[BV2]. Elke onderbouwing van de mededelingen hierover ontbreekt in de opdrachtbevestiging. Gelet op die mededelingen is tevens van belang het geschetste mogelijke effect van het blijvend opgeven van de zeggenschap over "winsten en gelden" op de "activiteiten van [BV2]" en daarmee het motief van [A]/[BV2] voor het opgeven van die zeggenschap. Het (niet) opgeven van die zeggenschap en de invloed van [A] op het uitkeringsbeleid van de trust zijn in die context (tevens) aandachtspunten met het oog op het onderkennen van het risico van fraude, gelet op de in de opdrachtbevestiging geschetste onduidelijkheid over de fiscale gevolgen van de gekozen truststructuur. Voor betrokkene (1) geldt het vorenstaande onverkort, omdat ook hij kennis droeg van de opdrachtbevestiging. Het inspelen op het risico van fraude ligt des te meer voor de hand in het licht van het uitgangspunt, opgenomen in het e-mailbericht van betrokkene (2) van 20 november 2006, dat buiten Nederland "geparkeerde" gelden "direct daarna naar privé gaan". Dat het risico van fraude bestond, diende betrokkene (2) zich andermaal te realiseren toen hij op 3 februari 2010 in een e-mailbericht aan [A], na overleg met een collega, heeft gemeld dat geld, dat eerder was overgeboekt naar de trust op Cyprus, naar [A] in privé mocht worden overgeboekt. Een en ander (met in begrip van de hiervoor bedoelde e-mailberichten) had op grond van standaard 240 en standaard 315 van de NVCOS in de controledossiers moeten zijn vastgelegd. Zo dat niet was gebeurd, had betrokkene (1) als eindverantwoordelijke voor de controles en gelet op zijn kennis van de opdrachtbevestiging, dat moeten constateren en de leden van het controleteam daarover moeten bevragen.

4.12.2 De Accountantskamer verwierpt het verweer van betrokkenen dat in de kern erop neerkomt dat zij bij de controle van de post royalty's zelf geen aandacht hoefden te schenken aan de in 4.12.1 uiteengezette aandachtspunten en konden volstaan met vast te stellen of de betaalde royalty's in overeenstemming waren met de licentieovereenkomsten en omzetstatistieken en of de royalty's in de aangiften vennootschapsbelasting in mindering waren gebracht op de belastbare winst, omdat zij voor die aandachtspunten mochten steunen op controle-informatie die zij hebben verkregen van de betrokken fiscalist(en). Betrokkene (1) heeft daarbij, zo begrijpt de Accountantskamer, mede op het oog de inhoud van de e-mailberichten vermeld in 2.7 en 2.8 van deze uitspraak, welke berichten ook aan hem zijn gestuurd, alsmede de inhoud van het e-mailbericht, vermeld in 2.9 van deze uitspraak. De Accountantskamer begrijpt dat betrokkene (1) ook daarvan kennis heeft genomen, nu betrokkene (1) daarnaar (en naar een ander e-mailbericht daterend uit 2007, waarin "door [accountantskantoor]" aan "[BV2]" wordt bericht dat het belangrijk is dat [A] niet bepaalt wat er gebeurt bij de trust en bij de Cypriotische vennootschap, die het merk [merk1] heeft gekocht) in zijn verweerschrift heeft verwezen.

4.12.3 De Accountantskamer acht het op zichzelf niet onaanvaardbaar dat betrokkenen het bij het uitvoeren van de controles nodig hebben gevonden gebruik te maken van informatie die hen is aangereikt of die zij hebben verkregen van (de) fiscalisten verbonden aan de vestiging [plaats2] van [accountantskantoor]. Deze fiscalisten moeten in dit verband aangemerkt worden als ingeschakelde deskundigen in de zin van ofwel standaard 500 ofwel standaard 620 van de NVCOS. Hun expertise ligt immers op een ander terrein dan financiële verslaggeving of controle. Nu niet zeker is of de betreffende fiscalisten door [BV2] of door betrokkenen zijn ingeschakeld, is niet duidelijk welke van deze

twee standaarden toepasselijk is. De Accountantskamer kan dat in het midden laten, nu de eisen voor het gebruik maken van werkzaamheden van ingeschakelde deskundigen, waaraan volgens die standaarden moet worden voldaan, in essentie dezelfde zijn. De Accountantskamer stelt vast dat in het onderhavige geval niet is voldaan aan die eisen. Zij heeft daarbij het oog op de eisen die zijn neergelegd in paragraaf 8 en 9 van standaard 500 en paragraaf 7 tot en met 12 van standaard 620. Tot die eisen behoren (kort gezegd) een beoordeling van de vakbekwaamheid en de objectiviteit van de deskundige, en de vaststelling of de werkzaamheden van de deskundige toereikend zijn voor de controle van de betreffende balanspost en of (de uitkomsten van) die werkzaamheden als toereikende controle-informatie voor die controle beschouwd kunnen worden. De omstandigheid dat betrokkenen naar eigen zeggen niet deskundig waren op het gebied van trusts had, anders dan betrokkenen bepleiten, nu juist reden moeten zijn om zich nader in de materie te verdiepen, zodat zij (ook met het oog op de beoordeling of voldaan is aan de eisen die hiervoor zijn omschreven) niet louter op de mededelingen van fiscalisten van [accountantskantoor] hoefden af te gaan.

4.12.4 Wat de door betrokkenen uit te voeren beoordeling van de vakbekwaamheid en objectiviteit van de als deskundigen ingeschakelde fiscalisten betreft, wijst de Accountantskamer erop dat de NVCOS zijn te kwalificeren als wetgeving in materiële zin, die vanzelfsprekend niet opzij gezet kan worden door interne regels over kwaliteitsbeheersing van [accountantskantoor], wat die ook moge behelzen. Dat neemt niet weg dat het lidmaatschap van een beroepsvereniging ook bij de hier bedoelde beoordeling gewicht in de schaal kan leggen. Het enkele feit is echter niet voldoende om het afgaan op die informatie te rechtvaardigen. Ter zitting is namens betrokkene (1) nog aangevoerd dat [D] de grootste autoriteit is binnen [accountantskantoor] op het gebied van truststructuren, maar ook dat zegt op zichzelf onvoldoende over diens vakbekwaamheid en helemaal niets over zijn objectiviteit. De omstandigheid dat de truststructuur was geadviseerd en geïmplementeerd door [C] en [D] kan naar het oordeel van de Accountantskamer zelfs een bedreiging opleveren voor hun objectiviteit als deskundigen. Betrokkenen hebben dat klaarblijkelijk niet onderkend.

4.12.5 Vervolgens moet worden vastgesteld dat de informatie die is vervat in de hiervoor bedoelde (ook) aan betrokkene (1) gestuurde e-mailberichten niet als toereikende controle-informatie in de zin van standaard 500 of standaard 620 kan worden beschouwd, omdat uit de e-mailberichten niet kan worden afgeleid aan de hand van welke (objectieve) gegevens de fiscalisten hebben vastgesteld en beoordeeld dat de licentieovereenkomst als onderdeel van de opgezette truststructuur een zakelijk karakter had en dat deze overeenkomst was gesloten met een niet aan [A]/[BV2] gelieerde partij en al evenmin dat [A] de zeggenschap over “winsten en gelden” daadwerkelijk had prijsgegeven. Daaruit volgt dat bij de controles niet gesteund mocht worden op deze e-mailberichten en op wat betrokkenen overigens van de fiscalisten hebben vernomen over (kort gezegd) het zakelijke karakter en de fiscale toelaatbaarheid van de licentieovereenkomst als onderdeel van de truststructuur. Daarvoor was te minder reden nu er onder de aan [accountantskantoor] verbonden fiscalisten kennelijk verschillend werd gedacht over het zakelijke karakter van de truststructuur. Daarbij komt nog dat de e-mailberichten van 20 november 2006 en 3 februari 2010 bij betrokkenen twijfels hadden moeten oproepen over de feitelijke opzet van de truststructuur. Als uitvloeisel van het vorenstaande komt aan de vaststelling van het controleteam dat de royalty's in de aangiften vennootschapsbelasting in mindering waren gebracht op de belastbare winst, niet meer de betekenis toe die betrokkenen daaraan hebben gehecht. Hoewel het niet aan de Ac-

countantskamer is om uiteen te zetten welke nadere informatie vergaard had moeten worden, wilde er sprake zijn van toereikende controle-informatie, verdient wel opmerking dat betrokkenen om meer duidelijkheid te verkrijgen over de hiervoor bedoelde aandachtspunten zich niet alleen jaarlijks nader hadden moeten verstaan met de betreffende fiscalisten en/of met fiscalisten die niet aan [accountantskantoor] waren verbonden, maar ook met [A] teneinde van hem de benodigde nadere informatie te verkrijgen. Die nadere informatie behoorde in ieder geval te omvatten de (objectief onderbouwde) vaststelling dat [A] geen zeggenschap meer had over “winsten en gelden” en ook geen invloed uitoefende op het uitkeringsbeleid van de trust.

4.12.6 Gelet op het voorgaande is de Accountantskamer van oordeel dat betrokkenen in het kader van de controle van de post royalty's in de jaarrekeningen van [BV2] over 2010, 2011 en 2012 meer controle-informatie hadden moeten vergaren en vastleggen dan zij hebben gedaan. Door dit na te laten hebben zij meermalen gehandeld in strijd met de hiervoor genoemde standaarden en met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag zoals bedoeld in artikel A-100.4 onder c. en onder e. van de VGC. Het vorenstaande impliceert dat bij voormelde jaarrekeningen goedkeurende verklaringen in het maatschappelijk verkeer zijn gebracht die op een ondeugdelijke grondslag berusten. Die handelwijze van betrokkenen levert ook herhaalde schendingen op van de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag zoals bedoeld in de VGC. Daaruit volgt dat de klachtonderdelen 3.2a. en 3.2b. in zoverre gegrond zijn.

4.13 Los van wat hiervoor is geoordeeld stelt de Accountantskamer ook nog vast dat de accountant op grond van standaard 230 van de NVCOS (kort gezegd) controle-documentatie behoort op te stellen en vast te leggen in zijn controledossier. Daartoe behoort volgens die standaard ook informatie waaruit blijkt dat de controle is uitgevoerd conform de toepasselijke standaard(en). Dat betekent dat alle informatie waarop betrokkenen naar eigen zeggen hebben gevaren en de reden(en) waarom zij daarop meenden te mogen varen, jaarlijks in de controledossiers hadden moeten worden vastgelegd. Betrokkenen hebben echter niet (expliciet) gesteld dat zij een en ander hebben gedaan en de betreffende documentatie ook niet overgelegd.

wat betreft de inhoud van klachtonderdeel 3.2.c

4.14 Klager heeft ter onderbouwing van dit klachtonderdeel aangevoerd dat de Cyprustrustconstructie/ “de casuïstiek”, zoals die door hem is beschreven in het klaagschrift, kwalificeert als een ongebruikelijke transactie in de zin van de Wwft, zodat daarvan in de periode van 1 december 2010 en 1 januari 2013 door betrokkenen in hun hoedanigheid van instelling in de zin van die wet, melding gemaakt had moeten worden bij de FIU. Dat had volgens klager ook al vóór 1 december 2010 moeten gebeuren, maar op dit verzuim kunnen betrokkenen vanwege het verstrijken van de termijn van zes jaar bedoeld in artikel 22, eerste lid, van de Wtra, niet meer tuchtrechtelijk aangesproken worden. Klager heeft 1 januari 2013 gekozen als einddatum van de periode waarop het klachtonderdeel ziet, omdat ingaande die datum het instellingsbegrip in de Wwft is gewijzigd. De meldingsplicht bestond niet alleen “bij de aanvang van de cliëntrelatie”, zo meent klager, maar ook daarna, aangezien de Wwft “het voortdurend monitoren verplicht stelt”. Dat het om een ongebruikelijke transactie gaat, blijkt uit feiten en omstandigheden die (kort gezegd) zijn te relateren aan subjectieve indicatoren geldend

voor accountants. Bij deze onderbouwing gaat klager ervan uit dat betrokkenen alle feiten kenden, die zijn opgesomd in 4.10 van deze uitspraak.

4.15 Het verweer van betrokkenen rust allereerst op de stelling dat zij niet ervan op de hoogte waren (en ook niet hoefden te zijn) dat [A] doorslaggevende zeggenschap had binnen de truststructuur en dat er uitkeringen aan hem in privé werden gedaan en daarnaast dat zij mochten afgaan op het oordeel van (kort gezegd) de fiscalisten over het zakelijke karakter en de fiscale toelaatbaarheid van de trustconstructie. Verder was er volgens betrokkene (1), zelfs als hij had moeten weten dat er sprake was strafbare belastingfraude, geen aanleiding om te vrezen dat er sprake was van witwassen, omdat daarvoor volgens vaste jurisprudentie van de Hoge Raad meer nodig is dan alleen strafbare belastingfraude. Voor zover er al een meldplicht bestond, werpt betrokkene (1) ook de vraag op of hij “in dit kader” als instelling in de zin van de Wwft moet worden aangemerkt. Klager verliest ook nog eens uit het oog dat op de fiscalisten primair de verantwoordelijkheid rustte om de naleving van de Wwft te waarborgen, aangezien zij de truststructuur hebben geadviseerd en geïmplementeerd, aldus nog steeds betrokkenen.

4.16 De stelling dat op betrokkene (1) “in dit kader” geen meldplicht op grond van de Wwft rustte, omdat hij niet als instelling in de zin van die wet kan worden aangemerkt, is door betrokkene (1) niet onderbouwd. De Accountantskamer ziet (alleen al daarom maar ook overigens) geen enkele grond om betrokkene (1) in zijn hoedanigheid van controlerend accountant van [BV2] niet aan te merken als externe accountant in de zin van de Wwft, en bijgevolg als instelling in de zin van deze wet, op wie de plicht rust tot het melden van een ongebruikelijke transactie. In haar uitspraak van 23 januari 2015 (ECLI:NLTACAKN:2015:5) en in haar uitspraak van 13 april 2015 (ECLI:NLT-ACAKN:2015:50) heeft de Accountantskamer geoordeeld dat er om de redenen die in die uitspraken uiteengezet worden, op een accountant in loondienst zoals betrokkene (2), al vóór 1 januari 2013 geen meldingsplicht aan de FIU rustte, als de organisatie waaraan die accountant verbonden is, een interne procedure kent voor een melding op grond van de Wwft. Als er zo’n procedure bestaat, moet er een interne melding geschieden. Aangenomen mag worden dat een organisatie als [accountantskantoor], gelet op haar omvang, ten tijde van belang een zodanige meldingsprocedure kende. Nu echter gesteld noch gebleken is dat betrokkene (2) een interne melding op grond van de Wwft heeft gedaan, zal bij de beoordeling van dit klachtonderdeel wat betrokkene (2) betreft moeten worden nagegaan of hij daarvan terecht heeft afgezien.

4.17 Het moge zo zijn dat de betreffende fiscalisten van [accountantskantoor] de truststructuur hebben geadviseerd en geïmplementeerd, dat vormt naar het oordeel van de Accountantskamer geen reden om betrokkenen van de verplichting tot het melden van een ongebruikelijke transactie ontheven te achten. De tekst van de Wwft brengt immers niet een rangorde aan in de instellingen waarop zij de meldingsplicht legt. Ook overigens zijn er geen aanknopingspunten om daarvan uit te gaan. Het verweer van betrokkene (1) dat een tegengestelde opvatting bepleit, moet dan ook worden verworpen.

4.18 De Accountantskamer heeft hiervoor (in 4.12.1) geoordeeld dat zij onvoldoende aannemelijk acht dat betrokkenen (van meet af aan of op een later moment) hebben geweten of hebben moeten beseffen dat de trustconstructie (door [A] en/of [accountantskantoor]) is opgezet met het vooropgezette doel de heffing van de vennootschaps-

en de inkomstenbelasting te ontduiken, zoals klager heeft gesteld. In het verlengde daarvan acht de Accountantskamer ook onvoldoende aannemelijk dat betrokkenen hebben geweten dat [A] doorslaggevende invloed uitoefende binnen de truststructuur en dat er vanuit de trust uitkeringen aan hem in privé zijn gedaan. In zoverre berust klachtonderdeel 3.2.c. op een ontoereikende feitelijke grondslag en slaagt het verweer van betrokkenen.

4.19 Niettemin is het door klager gemaakte verwijt terecht. Daartoe is als volgt overwogen. Hiervoor heeft de Accountantskamer met betrekking tot klachtonderdeel 3.2a. geoordeeld (kort gezegd) dat betrokkenen in het kader van de controle van de balanspost royalty's niet hadden mogen afgaan op wat zij van de fiscalisten van de vestiging [plaats2] van [accountantskantoor] hadden vernomen over het zakelijke karakter van de licentieovereenkomst en de fiscale toelaatbaarheid van de truststructuur, doch daarover meer controle-informatie hadden moeten vergaren. Dat gecombineerd met de e-mailberichten van 20 november 2006 en 3 februari 2010 en het gegeven dat betrokkenen naar eigen zeggen in beperkte mate kennis hadden van (de fiscale aspecten van) de truststructuur, maakt naar het oordeel van de Accountantskamer dat betrokkenen het aangaan van de licentieovereenkomst in samenhang met het opzetten van de truststructuur hadden moeten beschouwen als een ongebruikelijke transactie. Nu onduidelijkheid bestond over de fiscale toelaatbaarheid van de truststructuur was er ook aanleiding om te veronderstellen dat de transactie mogelijk verband hield met witwassen. De Accountantskamer verwerpt in dit verband het verweer van betrokkene (1) dat er geen aanleiding was om te vrezen dat er sprake was van witwassen, omdat daarvoor meer nodig is dan alleen strafbare belastingfraude. De Accountantskamer verwijst ter motivering van dit oordeel naar het arrest van de *Hoge Raad van 7 oktober 2008 (NJ 2009/94)*, dat is bevestigd in het arrest van 25 maart 2014 (ECLI:NL:2014:693).

4.20 Gezien het vorenstaande hadden betrokkenen de hier aan de orde zijnde transactie aan FIU Nederland moeten melden en wel (in de periode waarop dit klachtonderdeel ziet) binnen veertien dagen respectievelijk onverwijld nadat het ongebruikelijke karakter van de transactie bekend is geworden. De Accountantskamer kan in het midden laten wanneer het ongebruikelijke karakter van de transactie voor het eerst aan betrokkenen bekend is geworden. Zij is van oordeel dat betrokkenen jaarlijks in het kader van de controle van de jaarrekeningen over 2010, 2011 en 2012 opnieuw bekend zijn geworden met het ongebruikelijke karakter van de transactie, omdat zij zich telkens hadden dienen te realiseren dat er indicaties bestonden die noopten tot het vergaren van meer controle-informatie over het aangaan van de licentieovereenkomst in samenhang met het opzetten van de truststructuur.

4.21 Het herhaalde malen niet naleven van de op betrokkenen rustende plicht tot het melden van een ongebruikelijke transactie levert schendingen op van de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag zoals bedoeld in de VGC. Daaruit volgt dat klachtonderdeel 3.2.c. gegrond is.

wat betreft de inhoud van klachtonderdeel 3.2.d

4.22 Betrokkene (2) heeft in zijn verweerschrift en ter zitting erkend de facturen waarop klager in dit klachtonderdeel het oog heeft, te hebben aangepast. Naar zijn zeggen heeft hij dit gedaan op verzoek van [B] (de financieel directeur van [BV2]) en [A] en op aandrang van [C]. Voordat hij de aanpassingen heeft aangebracht heeft hij

zich naar hij stelt, verstaan met partners van [accountantskantoor], die hem te kennen hebben gegeven dat hij aan het verzoek gehoor mocht geven. Met welke bedoeling betrokkene (2) de aanpassingen heeft uitgevoerd, kan hier in het midden blijven, aangezien dit handelen hoe dan ook strijd oplevert met het fundamentele beginsel van integriteit, zoals bedoeld in de VGBA, dat van een accountant vergt dat hij eerlijk en oprecht optreedt. Daaruit volgt dat klachtonderdeel 3.2.d. gegrond is.

4.23 Nu de klacht tegen beide betrokkenen in alle op hen betrekking hebbende onderdelen gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van de betrokkenen en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak voor beide betrokkenen de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer erop gelet dat beide betrokkenen herhaalde malen de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag hebben geschonden. Wat betreft betrokkene (2) is meegewogen dat niet naleving van het fundamentele beginsel van integriteit een ernstig verzuim is, maar tevens dat hij al strafrechtelijk is vervolgd vanwege dezelfde gedraging en dat die gedraging uiteindelijk ook heeft geleid tot zijn vertrek bij [accountantskantoor]. Betrokkene (2) heeft er wat dit klachtonderdeel betreft bovendien blijk van gegeven dat hij anders had moeten handelen. Bij beide betrokkenen is meegewogen dat zij niet eerder tuchtrechtelijk zijn veroordeeld. Tot slot is ten voordele van betrokkenen in aanmerking genomen dat deze uitspraak lang op zich heeft laten wachten en dat betrokkenen lang in onzekerheid hebben verkeerd over de uitkomst van deze zaak.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klachtonderdelen 3.2.a., 3.2.b. en 3.2.c. ten aanzien van beide betrokkenen gegrond;
- verklaart klachtonderdeel 3.2.d. ten aanzien van betrokkene (2) gegrond;
- legt ter zake aan betrokkenen 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 maatregelen in de registers, voor zover betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, betrokkenen het door klager betaalde griffierecht ten bedrage van € 70,-- (zeventig euro) aan klager vergoeden.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. W.J.B. Cornelissen en mr. J.W. Frieling (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en drs. W.J. Schoonderbeek RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. H.J. Haanstra, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 17 september 2018.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.