

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 13/2906

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van 25 juli 2014 in de zaak met nummer 13/2906 Wtra AK van

BUREAU FINANCIËEL TOEZICHT,
gevestigd te Utrecht,
vertegenwoordigd door mr. S. van Goor,
K L A G E R,

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E.

1. Het verloop van de procedure

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

- het op 19 december 2013 ingekomen klaagschrift van gelijke datum, met bijlagen;
- het op 14 februari 2014 ingekomen verweerschrift van 13 februari 2014.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 9 mei 2014 waar zijn verschenen - aan de zijde van klager - diens vertegenwoordiger mr. S.

van Goor, vergezeld van mr. L. de Haan AA en mr. D.S. Kolkman, en - aan de zijde van betrokkene - Y RA in persoon.

1.3 Klager en betrokkene hebben bij gelegenheid van genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van een pleitnotitie, die aan de Accountantskamer is overgelegd) respectievelijk toegelicht, alsmede doen antwoorden respectievelijk 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 Klager heeft in het kader van zijn toezichthoudende taak op 20 februari 2012 en 4 april 2012 een onderzoek ingesteld bij Accountantskantoor1 te [plaats] (hierna: Accountantskantoor1).

2.2 Betrokkene is sedert 21 september 1994 ingeschreven als registeraccountant en is als openbaar accountant werkzaam bij Accountantskantoor1. Als verantwoordelijke voor de samenstelling van de jaarstukken van Coffeeshop1 (hierna: Coffeeshop1) heeft hij bij de jaarrekeningen van die onderneming over de boekjaren 2009 en 2010 telkens een samenstellingsverklaring afgegeven.

2.3 De inkoop- en voorraadadministratie van Coffeeshop1 werd verzorgd door A van Bureau1 te [plaats].

2.4 In een rapport inzake een in december 2010 bij Coffeeshop1 ingesteld boekenonderzoek van de Belastingdienst (Kantoor1) van 29 april 2011 staat - onder meer - vermeld dat daar een kasadministratie ontbrak en dat de kladbrieftjes van de inkopen niet bewaard waren gebleven.

3. De klacht

3.1 Ten grondslag aan de door klager ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop ter zitting gegeven toelichting, de volgende verwijten.

I. Betrokkene is ten onrechte niet overgegaan tot het melden van twee ongebruikelijke transacties bij de "Financial Intelligence Unit Nederland" (FIU-NL) bij Coffeeshop1, zulks in strijd met artikel 16 van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (WWFT), te weten:

- het aanhouden van een kassaldo van € 504.420,-- per ultimo 2009 zonder onderliggende (sluitende) kasadministratie en overige administratieve bescheiden en
- het aanhouden van een kassaldo van € 499.750,-- per ultimo 2010 zonder onderliggende (sluitende) kasadministratie en overige administratieve bescheiden.

II. Betrokkene heeft, in strijd met NVCOS 4410 en NVCOS 240, bij het samenstellen van de jaarrekeningen van Coffeeshop1 over 2009 en 2010 geen nader onderzoek uitgevoerd en/of gegevens opgevraagd met betrekking tot de ontbrekende kasadministratie.

3.2 Betrokkene heeft aldus gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen integriteit, zorgvuldigheid en professioneel gedrag als bedoeld in artikel A-100.4 onder a. c. en e. van de Verordening gedragscode (RA's) (hierna: VGC).

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 33 Wet op de registeraccountants (oud; hierna: Wet RA) was en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had tussen 17 januari 2007 en 1 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode geldende VGC en daarvan in het bijzonder het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

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 accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4 Tegen klachtonderdeel I., te weten dat betrokkene ten onrechte twee ongebruikelijke transacties van Coffeeshop1 niet heeft gemeld bij de FIU-NL, heeft betrokkene in zijn verweerschrift onder meer het volgende ingebracht.

“(...) Voor de ondernemster werd het hoge kassaldo als werkkapitaal gezien. Wij vonden deze hoge stand ook apart en hebben dat zowel met de heer A als met de ondernemster besproken. Beide beaamden dat de kasstand juist was. Daarbij melden wij ook dat wij dit niet kunnen controleren, daar onze opdracht beperkt is tot een samenstelopdracht en het geen controleopdracht betreft. (...)

Het betroffen geen kasonttrekkingen door de ondernemster die niet als privéopname zijn verantwoord, maar het betrof het feitelijke werkkapitaal van de onderneming.

De voorraad wiet die men volgens de vergunning op voorraad mag hebben, bedraagt in waarde ongeveer € 5.000. De inkoopwaarde van de omzet bedraagt op jaarbasis ruim € 880.000. De voorraad wordt wat dat betreft 176 x per jaar verkocht. Oftewel om de twee dagen vindt er een inkoopvervanging van de gehele voorraad plaats.

Ik ken geen onderneming met een dergelijke omloopsnelheid van de voorraad. Dit betekent dat men, afhankelijk van wat men verkoopt, elke dag moet inkopen.

De wetgever zegt dat je met vergunning mag verkopen, maar veel voorraad aanhouden mag niet, want dan verlies je de vergunning. Je mag slechts 500 gram op voorraad hebben. Op de locatie voldoet men daar ook gewoon aan, gelet op de controles die daarop zijn geweest.

De hoge kas betreft een stuk werkkapitaal en is mijns inziens niet ongebruikelijk. Het is juist netjes dat men het als hoge kas aangeeft. Dit heeft alles te maken met de inkoopkant, die niet transparant is. Een kassaldo van € 10.000 is meer gebruikelijk in de

gewone wereld, daar ben ik het zeker wel mee eens. Maar gelet op de specifieke inkoopkant in de branche waarin men opereert en waarbij je maar € 5.000 op voorraad mag hebben, vind ik het niet ongebruikelijk dat men een kassaldo van € 500.000 heeft. Het is juist eerlijk, want niets is makkelijker dan het als privéopname weg te poetsen en het dan als zwartgeld onder zich te houden om daarmee inkopen te doen. Dit doet deze ondernemster juist niet. Bij haar geen zwartgeldcircuit, maar ook zij ontkomt niet aan het lastige aspect van de inkoop die niet past in de bedrijfsvoering. (...)

De vermelde brutowinst staat steeds op ongeveer 53%; wat dat betreft is er een stabiel beeld qua inkoop- en opbrengstverhouding. Uit onze beroepsvoorschriften volgt dan ook geen nadere onderzoeksplicht wanneer de brutomarge in lijn blijft of er moet informatie beschikbaar zijn dat het anders moet zijn. Deze informatie is er zeker niet, daar de opbrengstverantwoording qua verkopen juist heel verifieerbaar is, daar er veel personeel bij betrokken is en de ondernemster het risico loopt dat er geld weg lekt als het niet verantwoord wordt. Het risico zit aan de inkoopkant; klopt de verantwoorde inkoopprijs met de factuur. Echter er zijn geen inkoopfacturen dus dit is een inherent risico dat met deze branche te maken heeft. Uit de cijfers van de afgelopen jaren zijn er geen aanwijzingen dat de marge niet juist zou zijn. Het is een stabiel patroon en de belastingdienst heeft dan ook geen aanpassingen gemaakt op de brutomarge. De centrale vraag hierbij is dan ook: is er een vermoeden van witwassen bij Coffeeshop1. Ik zie daar geen hard bewijs voor en ook de kenmerken die aangehaald worden door de wetgeving vallen daar buiten, gelet op de specifieke omstandigheden. Wanneer er sprake zou zijn van witwassen dan zou er mijns inziens sprake moeten zijn van hele hoge marges die niet verklaarbaar zouden zijn en dat er op die manier vermogen bij de ondernemster wordt opgebouwd, wat niet van haar zou zijn. Het tegendeel is hier feitelijk de situatie. Immers de belastingdienst bestempelt de behaalde winst als laag. Het niet doen van een melding is dan in mijn ogen geheel terecht.”

4.4.1 De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene de door klager gestelde ongebruikelijkheid van de (hoogte van de) kassaldo's van Coffeeshop1 per ultimo 2009 en 2010 hiermee onvoldoende heeft weersproken. Die ongebruikelijkheid volgt immers reeds uit de door betrokkene erkende onvolledigheid van (in ieder geval) de inkoopadministratie en (als uitvloeisel daarvan) de kasadministratie, die hierna bij de bespreking van het tweede klachtonderdeel aan de orde zal komen. Betrokkene is daarom telkens - in strijd met artikel 16 van de Wwft - niet overgegaan tot het als ongebruikelijke transactie melden bij de FIU-NL van dat ongebruikelijk hoge kassaldo ultimo 2009 en 2010, zodat klachtonderdeel I. gegrond moet worden verklaard. Aan deze verplichting tot melden doet niet af dat het toezicht op de coffeeshopbranche al stevig is, dat Coffeeshop1 regelmatig door overheidsinstanties werd gecontroleerd en evenmin dat het documenteren van de inkoop bij een coffeeshop per definitie problematisch is. De regels van de Wwft laten geen ruimte aan een instelling in de zin van die wet om de opportuniteit van een verplichte melding te beoordelen.

4.5 Tegen klachtonderdeel II., inhoudende dat betrokkene, in strijd met NVCOS 4410 en NVCOS 240, geen nader onderzoek heeft uitgevoerd en/of gegevens opgevraagd met betrekking tot de ontbrekende kasadministratie, heeft betrokkene in zijn verweerschrift - onder meer - het volgende aangevoerd.

“(…) De stelling dat er geen kasadministratie is, is geheel onjuist. De enige juiste conclusie die men kan trekken is, dat er niet dagelijks zicht is op de hoeveelheid geld die in kas zit. De kas werd maandelijks opgemaakt, omdat de inkoop nog verwerkt moest

worden. Immers de verkopen vinden vooral per kas plaats en ook alle inkopen van wiet vinden altijd per kas plaats.

De kasadministratie werd maandelijks door het administratiekantoor in beeld gebracht en vastgelegd. Dat staat ook zo in het rapport van de belastingdienst vermeld op bladzijde 4 punt 3.4. Over de administratieplicht staat dat de belastingplichtige niet volledig heeft voldaan aan de administratieplicht waarbij het dan gaat om het bijhouden van de dagelijkse kasadministratie. Er is dus wel een kasadministratie, alleen wordt deze niet dagelijks maar periodiek bijgehouden. Dat is enigszins inherent aan het feit dat men deze taak heeft uitbesteed. Het administratiekantoor kan natuurlijk niet dagelijks alles verwerken.

De onderneming heeft drie ploegendiensten en al deze ploegendiensten hielden op de dagstaten exact bij wat er werd verkocht. Per ploegendienst werd de verkoopkas overgedragen op de dagstaat. De ondernemster voerde hier controle op uit of hetgeen in de dagstaten was opgenomen qua omzet ook in de kas op de zaak aanwezig was. Per dag werd zo de omzet bijgehouden en is de verkoopkas in beeld. Al deze opbrengsten zijn ook verantwoord. De mogelijkheid om omzet niet te verantwoorden is hierdoor niet mogelijk. Immers op alle dagstaten staan parafen van de medewerkers en de omzet per shift. Al deze dagstaten zijn opgenomen in de administratie en in de omzetverantwoording van de onderneming.

Betreffende de kasopbrengsten is er ons inziens dan ook geen speld tussen te krijgen inzake de opbrengstverantwoording.

Met betrekking tot de verkoopkant is er derhalve wel degelijk sprake van een deugdelijke administratie die tot een omzetverantwoording leidt en die ook controleerbaar is. Daarna komt de inkoopkant van de wiet die ook in de kasadministratie wordt verantwoord. Met deze kant hebben wij ons nimmer beziggehouden, immers de risico's hier zijn te groot, daar er nimmer een aantoonbare inkoopfactuur is. Per definitie zou dit door de ondernemer c.q. haar personeel gedaan moeten worden. De inkopen werden door het administratiekantoor minutieus bijgehouden en werden daarna in de totale kas verantwoord. Dit gebeurde naar ik meen, minimaal 1 x per maand, maar het kan ook vaker zijn. Wij stemden in ieder geval 1x per maand de zaken met elkaar af, zodat de totalen in de administratie werden geboekt. Door de dagstaten hadden wij zicht op de onderbouwing van de kasadministratie met betrekking tot de verkoop. Het administratiekantoor combineerde deze zaken. Wat dat betreft was er bij ons maandelijks een kassaldo bekend. Het saldo was enkel niet dagelijks bekend, maar dat stuk is natuurlijk met name bij de ondernemster bekend daar zij zelf de inkopen regelde. (...)

Het BFT gaat uit van het gegeven dat, als men niet dagelijks maar periodiek de kas bijhoudt, er dan geen kasregistratie is die als basis kan dienen. Echter de jaarrekening wordt maar één keer per jaar opgesteld en niet dagelijks, dus voor ons is het geen belemmering dat er geen dagelijks inzicht is in de kas. Als deze periodiek wordt bijgehouden dan is dat prima. Immers, de stukken met betrekking tot de verkoop blijven bewaard en dat is gewoon de basis. Dat de inkoopdocumenten ontbreken dat is inherent aan de branche. Gelet op het eerdere verweer dat er wel degelijk een kasadministratie is, is er dan ook geen sprake van handelen in strijd met de cos waarop het BFT zich baseert.

De betreffende opdracht is een samenstellingsopdracht. Hierbij hoeft volgens artikel 13

van NV COS 4410 de volgende werkzaamheden niet te worden gedaan:

- Bij de leiding van de entiteit inlichtingen in te winnen om de betrouwbaarheid en volledigheid van de verstrekte informatie vast te stellen;
- De maatregelen van interne beheersing te beoordelen of te toetsen

- Verkregen informatie te verifiëren; en
- De ontvangen toelichtingen te verifiëren.

Volgens artikel 14 dient, zoals het BFT aanhaalt, de accountant te **overwegen** deze werkzaamheden wel uit te voeren als hij constateert dat de door de leiding van de entiteit verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn.

Gebleken is bij navraag bij de boekhouder en de ondernemster dat het kassaldo ook aanwezig is. Beiden bevestigden dat het opgenomen kassaldo het juiste bedrag is. Ik heb niet geconstateerd dat het hoge kassaldo onjuist zou zijn en daarom hoefde ook niet te worden overwogen of de betrouwbaarheid van de aangeleverde informatie diende te worden getoetst.”

Ter zitting heeft betrokkene ter zake - onder meer - nog verklaard:

- dat hij een overzicht van de maandelijkse inkopen kreeg van A, die daar wel een onderbouwing van dagelijkse mutaties bij had (kladjes waarop alle inkopen minutieus waren vastgelegd), maar dat hij die er niet bij kreeg omdat ze er niet meer waren;
- dat hij deze van A afkomstige gegevens gebruikte voor een cijferbeoordeling, waarmee hij echter het kassaldo niet kon onderbouwen;
- dat hij het bedrag van € 500.000 nooit zelf had gezien, maar dat dit zich wellicht bevond bij de medewerkers die de inkoop regelden;
- dat het kassaldo bij deze cliënt nu eenmaal altijd zo hoog is geweest.

4.5.1 Namens klager is ter zitting benadrukt dat het probleem zich hier vooral voordoet in de combinatie van een zeer hoog kassaldo met het ontbreken van voldoende bescheiden ter onderbouwing van de inkopen, waardoor het maken van een aansluiting tussen in- en verkoop wordt verhinderd.

4.5.2 Naar het oordeel van de Accountantskamer had betrokkene gezien het hoge kassaldo geen genoegen mogen nemen met een overzicht van de inkopen per maand, zonder kennis te nemen van de onderliggende stukken waarop alle inkopen waren vastgelegd, ook al zouden die niet van de namen van leveranciers zijn voorzien. Daarbij is mede in aanmerking genomen dat betrokkene de stelling van klager dat kasgeld mocht worden gestort bij een bank, onvoldoende gemotiveerd heeft weersproken. Meegewogen is ook dat uit jurisprudentie van de belastingrechter blijkt dat (ook) van een coffeeshophouder kan worden verlangd dat hij een inkoop- en een voorraadadministratie van de aanwezige voorraad soft drugs voert. Het door betrokkene waar het de inkopen betreft achterwege laten van enige actie als bedoeld in het bepaalde onder 14 van de NVCOS 4410, wordt niet gerechtvaardigd door het enkele gegeven dat het kassaldo bij deze cliënt nu eenmaal altijd al zo hoog was. In zoverre is het klachtonderdeel onder II dan ook gegrond te achten.

4.6 Op grond van artikel 2 van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing omtrent het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard en de ernst van het verzuim van betrokkene en de omstandigheden waaronder dit zich heeft voorgedaan. Betrokkene heeft weliswaar met het niet voldoen aan het bepaalde in de Wwft in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel 'professioneel gedrag' als bedoeld in artikel A-100.4 onder e. van de VGC en door niet te voldoen aan het bepaalde onder 14 in NVCOS 4410 een inbreuk gemaakt op het fundamentele beginsel 'deskundigheid en zorgvuldigheid' als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC, maar gelet op de aard van het bedrijf van de cliënt (een coffee-

shop, waar door de overheid de verkoop van softdrugs worden gedoogd, terwijl de inkoop en bevoorrading als crimineel handelen worden beschouwd) en de zich daarin voordoende bijzondere omstandigheden, hoeft dit betrokkene in dit geval niet te zwaar worden aangerekend. Voorts is gebleken dat betrokkene inmiddels tot het inzicht is gekomen dat het voor een accountant eigenlijk onmogelijk is zijn diensten in de onderhavige branche te verlenen, zonder daarbij op gespannen voet te geraken met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Betrokkene werkt dan ook sinds 2012 niet meer voor coffeeshops (en dus ook niet meer voor zijn cliënt in deze zaak). Alles in aanmerking nemende is de Accountantskamer van oordeel dat in dit geval kan worden volstaan met een gegrondverklaring zonder oplegging van een maatregel.

4.7 Op grond van het hiervoor overwogene wordt beslist zoals onder 5. is aangegeven.

4.8 Ten overvloede geeft de Accountantskamer de beroepsgroep in overweging geen diensten meer te verlenen aan entiteiten die zich met gedoogde en tegelijk buitenwettelijke activiteiten inlaten, zoals bijvoorbeeld een coffeeshop. Redengevend daarvoor is dat optreden ten behoeve van een zodanige entiteit een onaanvaardbaar en nauwelijks te vermijden risico van niet integer handelen in zich bergt.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in de onderdelen I. en II. gegrond in voege als hiervoor vermeld;
- legt ter zake aan betrokkene geen maatregel op;
- verstaat dat, op grond van het bepaalde in artikel 23, derde lid Wtra, het door klager betaalde griffierecht van € 70,-- (zeventig euro) door betrokkene aan klager wordt vergoed.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. W.M. de Vries (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en H. Geerlofs AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 25 juli 2014.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klager, betrokkene dan 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 Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.