

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/730 Wtra AK

## ACCOUNTANTSKAMER

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 14/730 Wtra AK van 24 oktober 2014 van**

X,  
wonende te [woonplaats],  
**K L A G E R**,  
raadsman: mr. A.J.A. Jansen,

t e g e n

Y,  
registeraccountant,  
kantoorhoudende te [plaats],  
**B E T R O K K E N E**,  
raadvrouw: mr. N.E.N. de Louwere.

#### **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 27 maart 2014 ingekomen klaagschrift van 25 maart 2014 met bijlagen;
- het op 26 mei 2014 ingekomen verweerschrift van 26 mei 2014 met bijlagen;

- de bij brief van 17 juni 2014, ingekomen op 19 juni 2014, ontvangen nadere stukken van klager.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 29 augustus 2014 waar zijn verschenen klager, vergezeld door zijn bedrijfsleider [A] en bijgestaan door mr. A.J.A. Jansen, advocaat te Amsterdam, en betrokkene, bijgestaan door mr. N.E.N. de Louwere, advocaat te Waalre.

1.3 Klager en betrokkene hebben op deze zitting (klager mede aan de hand van pleitnotities) hun standpunten toegelicht respectievelijk doen toelichten en geantwoord respectievelijk doen antwoorden 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 is als openbaar accountant verbonden aan accountantskantoor [B] V.O.F. te [plaats] (hierna: [B]).

2.2 Klager is hotelier. Hij en zijn echtgenote waren tot 2012 vennoten in de vennootschap onder firma V.O.F. [C] Hotel. Hun aandeel in het vermogen was 50%. In 2012 zijn zij uit de vennootschap getreden en hebben zij hun aandeel overgedragen aan de medevennoten. Bij de overdracht van dit aandeel hebben zij een boekwinst gerealiseerd van € 873.000,-, die kwalificeert als stakingswinst, en waarover fiscaal diende te worden afgerekend.

2.3 Met het oog op de aankoop van een hotel dat door partijen wordt aangeduid als hotel [D] (hierna: [D]), heeft betrokkene op 4 oktober 2012 een opdracht van klager voor het verrichten van werkzaamheden aanvaard. Daarin staat geschreven:

“Momenteel bent u in onderhandeling over de aankoop van een hotel. Het hotelpand is gevestigd in [plaats] een dat in eigendom is van een B.V. U bent voornemens om deze bestaande B.V. over te nemen en onder deze B.V. weer een nieuwe B.V. op te richten. In een later stadium zullen de handelsnamen van deze B.V.'s bekend worden. Gemakshalve hanteren wij in deze brief de termen Bestaande B.V. voor de bestaande B.V. en Nieuwe B.V. voor de nieuw op te richten B.V.

Deze brief is bedoeld om de voorwaarden van de aan ons te verstrekken opdracht vast te leggen. U heeft ons opdracht gegeven de jaarrekeningen van een bestaande B.V. (1) en Nieuwe B.V. (2) over 2013 samen te stellen. (...).

Naast het samenstellen van de jaarrekeningen zullen wij tevens de volgende werkzaamheden verrichten:

- Verzorgen van de financiële administratie aan de hand van aangereikte financiële informatie;
- Verzorgen van de aangifte omzetbelasting;
- Verzorgen van de aangifte vennootschapsbelasting;
- Deponeren van de jaarstukken bij het handelsregister, alsmede het opstellen van de notulen ter vaststelling van de jaarstukken;
- Verzorgen van de aangifte inkomstenbelasting van de heer X;

· Verzorgen van de salarisadministratie inclusief het jaarwerk voor de Belastingdienst.  
(...).”

2.4 Bij brief van 9 oktober 2012 heeft betrokkene aan klager een aanvullende offerte uitgebracht, die door klager is geaccepteerd. Daarin staat geschreven:

“(...). Indien voor de overige zaken (bijv. advisering bij financieringen, overname- of samenwerkingsvormen, etc.) advies is gewenst, zullen wij daarvoor factureren op uur-basis (...).

Met betrekking tot onze betrokkenheid bij de onderhandelingen over de aankoop van Hotel [D] B.V. willen wij u een uurtarief van € 100 exclusief BTW aanbieden. De betrokken professionals van [B] registeraccountants & belastingadviseurs zijn:

- De heer Y RA (opdrachtpartner); en
- De heer mr. [E].

(...).”

2.5 Betrokkene heeft op 9 oktober 2012 zijn contactgegevens voor verdere correspondentie gemaild aan [F] van [Accountancy & Bedrijfsadvies1]. In een e-mail van diezelfde datum heeft deze onder meer aan betrokkene geschreven:

“(...). Zoals gisteren besproken doen wij de loongegevens toekomen van Hotel [D] (...). Conform de afspraak zullen we samen met de advocaat van [G] kijken of we het beste voor, dan wel na de overdracht kunnen overgaan tot beëindiging van de overeenkomsten met het personeel in vaste dienst. (...). Vraag wanneer (...) zou u kunnen voor een afspraak met de advocaat [H] (...).

We gaan na de bespreking van gisteren er vanuit dat we spreken over de overdracht van de aandelen van zowel [I] als van Hotel [D] B.V. Dit zal namelijk tot het voordeel kunnen leiden dat er geen 6% overdrachtsbelasting over het onroerend goed verschuldigd zal zijn. Tevens zal bij directe overname van alleen het pand ook € 1.000.000 aanbetaling dienen te geschieden, terwijl dat via de overname van de vennootschappen in principe op € 700.000 kan blijven. (...).

In principe heeft de koper in bijzijn van u en de fiscalist, zijnde adviseurs van de koper, gisteren aangegeven 1 november dan wel 1 december de overdracht te doen plaatsvinden. (...). Wat mij betreft beslissen we dit ook na de meeting met de advocaat. Ook hoe gaan we praktisch de overnamebalans dan met elkaar insteken. Belangrijk is dat we voordelen voor koper/verkoper bij deze vorm van overdracht kunnen verwezenlijken. (...).”

2.6 [J], verkoper van [D], heeft zich in een e-mail van 24 oktober 2012 gewend tot betrokkene, [K1] (assurantied adviseur/financieel adviseur van klager (hierna: [K1]), en [H]. Daarin heeft hij onder meer geschreven:

“(...). Vandaag bij de heer [K1] op kantoor afspraak gehad, aanwezig waren de heer X en de heer [K2] en de heer [J], er is verder gesproken over de enige, lees (het personeel in vast dienstverband) belemmering die er is om de koop van beide BV's weg te nemen. (...)

Verder wil de heer [J] aangeven dat mocht deze optie doorgang kunnen vinden, (in afwachting antwoord de heer [H]) dat het personeel niet eerder word ingelicht voordat er getekend is bij de notaris en er een aanbetaling door de heer X is gedaan, het personeel word daarna ingelicht over hun opzegtermijn (...) en dit houd in dat de beide BV's dan per 1 April worden overgedragen aan de heer X, mochten deze personeelsleden eerder

weg willen of hun vakantiedagen willen opnemen (...) dan is er wellicht een mogelijkheid dat de overdracht eerder kan plaatsvinden, (...).

Alle andere afspraken gemaakt zoals aan betaling van € 700.000,- bij aankoop, (minus aanbetaling bij tekenen) en aflossing verplichtingen en rente percentages blijven gelijk zoals besproken bij [Accountancy & Bedrijfsadvies1] op kantoor van de heer [F], en eerder op kantoor van de heer [L], deze afspraken zullen bij de notaris worden vastgelegd in koopovereenkomst zoals ook de afspraak als er belastingclaims komen die betrekking hebben over voorgaande jaren (...).

Voor alle duidelijkheid spreken we hier over het overnemen van [I] Onroerend goed BV, en het overnemen van Hotel [D] BV. (...).”

2.7 Op 6 november 2012 is in een gesprek met de belastingdienst, waaraan [M] RA (hierna: [M]), die enkele malen werkzaamheden voor klager heeft verricht en als diens contactpersoon met de belastingdienst optrad, en betrokkene hebben deel genomen, de afspraak gemaakt dat de (onder 2.2 bedoelde) stakingswinst mocht worden aangewend als eerste fiscale afschrijving bij aankoop van een ander hotel.

2.8 In een e-mail van 27 november 2012 heeft [K] aan betrokkene geschreven: “(...). Om het aantal adviesuren voor X te beperken denk ik dat het goed is dat we allemaal doen wat we moeten doen.

Dus denk ik dat [N] met alle respect het personele vraagstuk moet begeleiden.

Jij doet het financieele en organisatorische, ik begeleid en ondersteun het geheel. (...).”

2.9 Met een brief van 20 december 2012 heeft de belastingdienst zich tot [M] gewend inzake “Beschikking termijnverlenging doorschuiven stakingswinst/art 3.64 lid 3”. In die brief staat het volgende:

“(...). Op 28 november 2012 heeft u mij stukken gestuurd waaruit blijkt dat de heer X in onderhandeling is met [J] over de overname van het hotel “[D]” Dit was conform onze afspraak van 6 november 2012.

Ik verleng op basis van de door u verstrekte gegevens de termijn waarbinnen de herinvestering moet hebben plaatsgevonden tot 31 december 2013.

Dit heeft tot gevolg dat de conserverende aanslag die te zijner tijd zal worden opgelegd zal worden omgezet in een gewone aanslag indien op 31 december 2013 geen herinvestering heeft plaatsgevonden. (...).”

2.10 [M] heeft deze brief op 27 december 2012 aan klager gemaild en hem daarbij het volgende voorgelegd:

“Hierbij als bijlage bij deze mail een brief van de Belastingdienst. Hieruit blijkt dat je vooralsnog tot 31 dec. 2013 de tijd hebt. M.i. kunnen we hiermede accoord gaan. Laat mij even weten wat de stand van zaken is dan kan ik de Belastingdienst bellen.”

Deze e-mail is in afschrift aan betrokkene gezonden.

2.11 Klager heeft [D] via een personal holding overgenomen door aankoop van de aandelen van de besloten vennootschap die het pand waarin [D] is gevestigd, in eigendom heeft. Omdat de overname heeft plaats gevonden in de vorm van een aandelentransactie kon klager geen gebruik maken van de herinvesteringsreserve.

2.12 In een e-mail van 11 april 2013 heeft [M] aan betrokkene geschreven:

“(...). Afgelopen maandag ben ik het even vergeten aan te kaarten maar zoals je weet heeft [O] een enorme herinvesteringsreserve die besteed moet worden. Als het hotel

nu als V.O.F. aangekocht zou zijn dan zou deze herinvesteringsreserve eenvoudig als eerste afschrijving op het pand fiscaal afgeboekt kunnen worden. Echter nu is het pand overgenomen via een aandelentransactie. Geeft dat geen problemen met de aanwending van de herinvesteringsreserve? (...)"

2.13 Betrokkene heeft daarop per e-mail van 11 april 2013 geantwoord:  
“(...) Indien aan het voornemen tot herinvestering bedoeld in artikel 3.54 WIB gevolg is gegeven kan de HIR alleen worden toegepast op bedrijfsmiddelen, ook indien HIR is ontstaan als gevolg van artikel 3.64 WIB. Toen de BV het hotelbedrijf als onderneming dreef, vormde het pand een bedrijfsmiddel. Bij verkoop is de gehele onderneming (OG/HDV) overgedragen. Het pand was vanaf dat moment dus bestemd als bedrijfsmiddel.

Bij bedrijfsmiddelen met een afschrijvingsperiode van meer dan tien jaren geldt bij afboeking op een vervangend bedrijfsmiddel de eis dat dit bedrijfsmiddel eenzelfde economische functie binnen de onderneming moet vervullen als het afgestoten bedrijfsmiddel. Daar is in casu sprake van. Het hotelpand is en blijft in gebruik bij het hotel. Derhalve eenzelfde economische functie. Er is derhalve geen reden om de HIR te belasten.

Het vervangingsmiddel ziet dus op een bedrijfsmiddel met eenzelfde economische functie en kan de HIR (bepaalde winst) in mindering worden gebracht op het hotelpand ten behoeve van een nieuwe onderneming.”

2.14 Per e-mail van 25 april 2013 heeft [M] betrokkene voorgesteld om telefonisch overleg te hebben en om zo nodig gezamenlijk contact op te nemen met de inspecteur van de belastingdienst die zij beiden hebben gesproken, omdat een fiscalist hem had bevestigd dat *“een herinvesteringsreserve van een v.o.f. in principe niet aangewend kan worden binnen een BV”*.

2.15 Nadat betrokkene aan [M] had gevraagd op welke gronden de fiscalist dit had bevestigd, heeft [M] hem de e-mail van die fiscalist van 8 mei 2013 met de uitleg gezonden. Daarin heeft hij geschreven:

“Door de verkoop van het Vof aandeel heeft de betreffende ondernemer boekwinst gemaakt. Met de verkoop van zijn Vof aandeel staakt de betreffende ondernemer zijn onderneming en moet in beginsel worden afgerekend met de fiscus, ook over de HIR reserve (art. 3.61 Wet IB).

Art. 3.64 Wet IB vormt op deze hoofdregel een uitzondering, mits de betreffende belastingplichtige alsnog binnen 12 maanden na staking investeert in een bedrijfsmiddel waarop de HIR reserve in mindering kan worden gebracht.

In geval een BV investeert deze investering doet, wordt niet aan deze voorwaarde voldaan, zodat over de HIR reserve moet worden afgerekend.

In de praktijk heb ik wel eens gezien dat in overleg met een (soepele) inspecteur een regeling is getroffen.

Maar dat zijn uitzonderingen (...).”

2.16 Klager heeft de rechtbank Amsterdam verzocht een voorlopig getuigenverhoor te gelasten met het oog op een procedure gericht tegen [B]. Op [datum] zijn in het kader van dit verhoor getuigen gehoord, onder wie klager, [M] en [K]. Dit voorlopig getuigenverhoor is nog niet gesloten.

### **3. De klacht**

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

- a. betrokkene heeft nagelaten om te adviseren [D] te verwerven in de IB sfeer dan wel te waarschuwen voor de (negatieve) fiscale consequenties van de aandelentransactie, die is gesloten, te weten het verloren gaan van de herinvesteringsreserve;
- b. betrokkene heeft in strijd met de waarheid ontkend dat hij geen bemoeienis zou hebben gehad met de fiscale positie van klager met betrekking tot de stakingswinst die hij bij uittreding uit de V.O.F. [C] Hotel heeft gerealiseerd.

3.2 Klager vindt dat betrokkene met klachtonderdeel a. in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid en met klachtonderdeel b. in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit.

### **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), 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 zijn beroepsuitoefening 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 na 1 januari 2007, worden getoetst aan de sinds deze datum (tot 1 januari 2014) vigerende Verordening Gedragscode RA's (hierna: VGC) en vanaf 1 januari 2014 aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.3 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.

4.4 In de kern verwijt klager betrokkene dat hij heeft verzuimd klager te adviseren [D] met gebruikmaking van de herinvesteringsreserve aan te kopen, althans hem te wijzen op de fiscale gevolgen van een aandelentransactie. Betrokkene heeft (samengevat) aangevoerd dat hij in een gesprek met klager op 4 oktober 2012 expliciet heeft gezegd dat bij het verkrijgen van aandelen overdrachtsbelasting bespaard zou kunnen worden en dat de herinvesteringsreserve niet benut kan worden bij een aandelentransactie. Daarna heeft klager ervoor gekozen om zich over deze kwestie door [M] en diens kantoor te laten adviseren. [B] heeft daarmee geen bemoeienis gehad, aldus betrokkene. Klager heeft betwist dat betrokkene zich in het gesprek op 4 oktober 2012 zo heeft uitgelaten als door betrokkene is gesteld.

4.5.1 De Accountantskamer overweegt dat de opdracht zoals die is omschreven in de opdrachtbevestiging van 4 oktober 2012, is verstrekt uitgaande van aankoop van een besloten vennootschap en daarom voorziet in *“het samenstellen van de jaarrekeningen van de over te nemen en van de nieuw op te richten besloten vennootschap”*. De opdracht behelst ook nog andere werkzaamheden, waaronder het verzorgen van de aangifte inkomstenbelasting van klager. De opdrachtbevestiging van 9 oktober 2012 betreft daarop een aanvulling in de vorm van advisering *“bij financieringen, overname- of samenwerkingsvormen”* en *“betrokkenheid bij de onderhandelingen over de aankoop van Hotel [D] B.V.”*.

4.5.2 Uit de formulering van deze opdrachten vloeit naar het oordeel van de Accountantskamer niet voort dat klager en [B] zijn overeengekomen dat betrokkene klager zou adviseren over het aanwenden van de herinvesteringsreserve in het kader van de aankoop van [D] en evenmin dat klager erop mocht vertrouwen dat betrokkene het adviseren over de keuze tussen een aandelen- en een activatransactie tot zijn taak rekende. De bewoordingen van de opdrachtbevestiging van 4 oktober 2012 doen het vermoeden rijzen dat de keuze voor het kopen van de aandelen van de besloten vennootschappen al was gemaakt. Dat geldt ook voor de e-mail van [F] van 9 oktober 2012 en die van [J] van 24 oktober 2012.

4.5.3 Daarnaast is van belang dat uit het dossier naar voren komt dat klager naast betrokkene ook andere adviseurs heeft ingeschakeld en geraadpleegd, onder wie [M], en dat [M] namens klager contact onderhield met de belastingdienst. Klager heeft niet duidelijk gemaakt welke adviseur voor welk onderdeel van het overnametraject verantwoordelijk was. Hij heeft ook onduidelijkheid laten bestaan over de datum waarop hij de keuze voor de wijze van verwerving van [D] heeft gemaakt en evenzeer over de datum waarop de aandelen zijn gekocht en overgedragen. Onbetwist is gebleven dat betrokkene, naar hij ter zitting heeft verklaard, achteraf heeft vernomen dat koper en verkoper op 24 oktober 2012 overeenstemming over de koop hebben bereikt.

4.5.4 Voorts is het [M] geweest, die conform een daartoe gemaakte afspraak op 6 november 2012 met het oog op de termijn waarbinnen de herinvestering moest hebben plaatsgevonden, op 28 november 2012 stukken naar de belastingdienst heeft gestuurd inzake de onderhandelingen over de aankoop door klager van het hotel. Vervolgens is de beschikking van 20 december 2012 aan [M] gestuurd. Ook uit de (in 2.12 tot en met 2.14 weergegeven) e-mailwisseling tussen [M] en betrokkene in april en mei 2013 komt niet eenduidig naar voren dat het betrokkene eerder in gebreke is gebleven en ook niet dat hij geprobeerd heeft te ontkennen dat hij bemoeienis had met wat klager heeft genoemd *“de fiscale positie van klager met betrekking tot de stakingswinst die hij bij uit-treding uit de V.O.F. [C] Hotel heeft gerealiseerd”*.

4.5.5 Gelet op het vorenstaande komt de Accountantskamer tot het oordeel dat klager de verwijten omschreven onder 3.1, niet aannemelijk heeft gemaakt.

4.6 Gelet op het hiervoor overwogene is de klacht ongegrond en wordt als volgt beslist.

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. C.H. de Haan en mr. A.L. Goederee, (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en P. van de Streek AA (accountantsleden) in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 24 oktober 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 en 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 te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.