

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 15/1079 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 15/1079 Wtra AK van 26 oktober 2015 van

X1 B.V.,

X2 B.V.,

X3 B.V.,

X4 B.V.,

vertegenwoordigd door [A],

KLAAGSTERS,

raadvrouw: mr. M.G. van den Boogerd,

t e g e n

Y,

accountant-administratieconsulent,

kantoorhoudende te [plaats1],

BETROKKE NE,

raadsman: mr. V. Bakker.

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 mei 2015 ingekomen klaagschrift van 22 mei 2015 met bijlagen;
- het op 23 juni 2015 per fax en op 24 juni 2015 per gewone post ingekomen verweerschrift van 23 juni 2015 met bijlagen;
- de op 10 augustus 2015 per fax en op 12 augustus 2015 per gewone post ingekomen brief van 10 augustus 2015 van klagsters met bijlagen;

- de op 20 augustus 2015 per fax ingekomen brief van klaagsters met bijlage;
- de ter zitting door betrokkene met instemming van klaagsters overgelegde e-mail van 20 juli 2012;
- de ter zitting door klaagsters met instemming van betrokkene overgelegde bijlage 21 en 22.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 21 augustus 2015 waar zijn verschenen: namens klaagsters, de heer [A] en de heer [B], bijgestaan door mr. van de Boogerd, advocaat te Amsterdam, en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. V. Bakker, advocaat te Amstelveen.

1.3 Klaagsters en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht, alsmede doen antwoorden en/of 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 is als partner verbonden aan het kantoor [accountantskantoor1] (hierna: [accountantskantoor1]).

2.2 [C] heeft op 18 november 2011 een door betrokkene ondertekende offerte uitgebracht die betrekking heeft op “*de doorlopende behartiging van de administratieve belangen*” van X1 B.V. (hierna: [X1]), X2 B.V. (hierna: [X2]), X3 B.V. (hierna: [X3]) en X4 B.V. (hierna: [X4]). De besprekingen voorafgaand aan de offerte zijn door betrokkene gevoerd met [A] (hierna: [A]). De in de offerte opgesomde diensten worden aangeboden voor een begroot jaarlijks bedrag van in totaal € 18.500,--. Tot die diensten behoren het samenstellen van de jaarrekeningen, het verzorgen van de aangiften vennootschapsbelasting, het begeleiden van de administratie van [X4], het voeren van de (loon)administratie van alle vier de vennootschappen en het verzorgen van de aangiften inkomstenbelasting van [A] en zijn echtgenote.

2.3 [A] is voor 100% aandeelhouder van [X2]. [X2] heeft op 16 juni 2011 60% van de aandelen in [X3] overgenomen van [X1] en werd daardoor 100% aandeelhouder van [X3]. Aan de transactie is terugwerkende kracht verleend tot 1 januari 2011. De koopsom van de aandelen is als lening schuldig gebleven. Tot meerdere zekerheid van de terugbetaling van die lening is ten behoeve van [X1] een pandrecht gevestigd op de aandelen van [X3]. De aandelen [X1] zijn eigendom van [C] (hierna: [C]), de vader van [A] [X3] is 100% aandeelhouder van [X4].

2.4 De onder 2.2 vermelde offerte is namens [X1], [X2], [X3] en [X4] voor akkoord ondertekend. Op 29 november 2011 heeft [accountantskantoor1] een door betrokkene ondertekende opdrachtbevestiging gezonden aan klaagsters die betrekking had op de daarin opgesomde werkzaamheden ten behoeve van het jaar 2011. Klaagsters lieten de administratie intern verzorgen door [B] (hierna: [B]). [X4] en [X2] waren met ingang van het jaar 2012 controleplichtig.

2.5 Op 19 juli 2012 heeft betrokkene een e-mail aan [B] gezonden, inhoudende: "Geachte heer [B], beste [B],

Naar aanleiding van jouw email van 3 juli 2012 heb ik beloofd het e.e.a. uit te zoeken. Voor de kwestie van de fiscale eenheid heb ik diverse malen contact gehad met de belastingdienst en vanmiddag wederom. Uiteindelijk krijg ik net bericht.

De voorlopige aanslag vennootschapsbelasting was niet vermeld in de aanbiedingsbrief. Dat is natuurlijk niet goed. In de jaarrekening is deze echter wel juist verwerkt. Wat storender is, is dat de fiscale eenheid tussen [X4] en [X3] niet bekend was. Bij de start van de opdracht hebben wij bij [D] deze informatie niet gekregen en ook bij de belastingdienst hebben wij geïnformeerd naar bestaande fiscale eenheden. Daar is uitgekomen dat er geen fiscale eenheden bestonden. Ook de aparte fiscale nummers op de aanslagen gaven de indicatie dat er geen sprake was van een fiscale eenheid. Momenteel informeert de belastingdienst dat er wel sprake is van een fiscale eenheid alleen de beschikking is niet bij hen aanwezig. Heb jij hiervan een beschikking en ook de aanvraag daarvan? De aangifte is aangepast en reeds ingediend.

In de aangifte van de heer [A] is geen rekening gehouden met het uitgekeerde dividend van 2010. Dit dividend is in 2010 in de jaarrekening als uitgekeerd dividend verwerkt (dus ten laste gebracht van het eigen vermogen) maar ook in mindering gebracht op de rekening-courant schuld van de heer [A] op de vennootschap. De verrekening van het dividend in de rekening-courant betekent dat het dividend is genoten en had dus in 2010 in de aangifte meegenomen moeten worden. Anders had het in de balans moeten worden opgenomen onder de kortlopende schulden. Dat is ook de reden dat wij geen zich hadden op de uitgekeerde dividenden.

Ik wil uiteraard de aangifte aanpassen maar daar zou ik eerst een gesprek met de heer [A] over willen hebben aangezien er wel consequenties aan vast zitten.

De aanpassing van de pensioeninhouding is een gevolg van de wens van de heer [A] om geen opbouw meer te hebben en is dientengevolge aangepast.

Ik blijf het natuurlijk vervelend vinden dat niet alles glad verlopen is en hoop hiermee enige duidelijkheid te hebben geschapen.

Blijft natuurlijk wel de kwestie van de inkomstenbelasting. Ik stel voor een afspraak te plannen met de heer [A] na de vakantie in de week van 13 of 20 augustus. Wil jij mij enkele data geven?

Als er nog vragen zijn dan hoor ik dat graag."

2.6 Bij e-mail van 20 juli 2012 heeft [B] in reactie op de e-mail van betrokkene van 19 juli 2012 geantwoord:

"(...).

Heb in mijn mail iets gevonden over de aanvraag van een fiscale eenheid. Misschien kan je daar iets mee...

Verder heb ik niets gevonden."

2.7 In de eerste helft van 2012 heeft [accountantskantoor1] in totaal een bedrag van € 28.830,-- gefactureerd. In de periode nadien tot begin 2013 heeft [accountantskantoor1] in totaal een bedrag van € 66.713,-- gefactureerd. Na gesprekken tussen betrokkene en [B] heeft [accountantskantoor1] € 8.000,- gecrediteerd.

2.8 Op 22 januari 2013 heeft [accountantskantoor1] een nieuwe offerte uitgebracht voor "de behartiging van de administratieve belangen 2013" van klaagsters en de in deze offerte opgesomde diensten aangeboden voor een vast bedrag groot € 27.840,-. Deze offerte is namens klaagsters voor akkoord getekend. Voor de in 2013 verrichte

werkzaamheden heeft [accountantskantoor1] maandelijks een factuur gezonden. Deze facturen zijn steeds door klaagsters betaald. De overeenkomst tussen klaagsters en [accountantskantoor1] is in 2014 stilzwijgend voortgezet. Op 31 oktober 2014 is een bevestiging gezonden van de opdracht tot (kort gezegd) het controleren van de jaarrekeningen van klaagsters over 2014, die na ondertekening retour is gezonden.

2.9 Bij brief van 3 december 2014 hebben klaagsters de opdracht aan [accountantskantoor1] ingetrokken vanwege een gebrek aan vertrouwen in de kennis en kunde van betrokkene en andere medewerkers van [accountantskantoor1].

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klaagsters gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels.

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

betrokkene heeft onjuiste aangiften vennootschapsbelasting ingediend; betrokkene heeft ten onrechte geen rekening gehouden met de reeds bestaande fiscale eenheid tussen [X3] en [X4]; betrokkene heeft geen uitbreiding van de fiscale eenheid geadviseerd en heeft een onjuist standpunt ingenomen ter zake van de mogelijkheden daartoe; betrokkene heeft onjuiste aangiften inkomstenbelasting ingediend; betrokkene heeft de aangiften inkomstenbelasting onnodig uitgesteld; betrokkene heeft onduidelijk, ontijdig en onjuist geadviseerd ter zake van “*de pensioenen*”; betrokkene heeft ten onrechte niet geadviseerd over het doen van dividenduitkeringen; de door [accountantskantoor1] opgestelde overeenkomst ten behoeve van een hypothecaire geldlening bevat onjuistheden; betrokkene heeft over 2011 en 2012 exorbitant hoog gefactureerd; betrokkene heeft geweigerd over te gaan tot het samenstellen en controleren van de jaarrekening 2014, alsmede het indienen van de aangiften vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting over dat jaar.

4. De gronden van de beslissing

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

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

4.2 Vastgesteld moet worden dat zijdens betrokkene ter zitting is medegedeeld dat het betoog in het verweerschrift dat klaagsters bij meerdere klachtonderdelen geen belang hebben, niet wordt gehandhaafd. Was dat wel gebeurd, dan had het geen doel

getroffen. Voor de ontvankelijkheid van een klacht is niet vereist dat de klager belang heeft bij de klacht.

4.3 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, voor zover dit plaats had in de periode van 17 januari 2007 tot 4 januari 2014, worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (AA's; hierna: VGC) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1, en voor zover dit plaats had ná 4 januari 2014, aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

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

4.5 De Accountantskamer zal de klachtonderdelen a., b. en c. gezamenlijk behandelen.

4.5.1 Klagsters hebben ter onderbouwing van deze klachtonderdelen het volgende aangevoerd:

“Ten tijde van de aandelenoverdracht bestond er al een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting tussen [X3] en [X4]. Bij het opstellen van de aangiften vennootschapsbelasting over 2011 was hier door [accountantskantoor1] geen rekening mee gehouden. Voorts was geen rekening gehouden met het feit dat op de voorlopige aanslag vennootschapsbelasting al een bedrag van EUR 140.000,- betaald was. Cliënten hebben [accountantskantoor1] op deze fouten gewezen, waarna de aangiften zijn aangepast en geconsolideerd op niveau van [X3] zijn ingediend. Uit de reactie van de heer [Y] d.d. 19 juli 2012 (...) volgt dat hij helemaal niet op de hoogte zou zijn geweest van het feit dat er een fiscale eenheid bestond tussen [X3] en [X4]. De argumenten die de heer [Y] gebruikt om die omissie goed te praten zijn overigens zeer onwaarschijnlijk en dus weinig overtuigend.

Nà de aandelenoverdracht hield [X2] alle aandelen in het geplaatste en gestorte kapitaal van [X3] en werd aldus voldaan aan de eisen die artikel 15 Wet op de vennootschapsbelasting 1969 stelt aan het vormen van een fiscale eenheid. Een verzoek tot uitbreiding van de reeds bestaande fiscale eenheid met [X2] is echter eerst op 4 november 2014 gedaan. Dit verzoek is op 21 januari 2015 door de Belastingdienst gehonoreerd per 6 augustus 2014.

Direct bij het aangaan van de overeenkomst van opdracht heeft [accountantskantoor1] zich (moeten) vergewissen van de juridische structuur en organisatie van haar opdrachtgevers. Zij was dus vanaf medio november 2011 op de hoogte van het feit dat [X2] 100% aandeelhouder was van [X3] en dat [X3] op haar beurt 100% aandeelhouder was van [X4]. Daar komt bij dat [accountantskantoor1] c.q. de heer [Y] in juni 2011 reeds betrokken was bij de hiervoor omschreven aandelenoverdracht en ook uit dien hoofde reeds op de hoogte had moeten zijn van de juridische structuur en organisatie van cliënten. Desondanks heeft het tot begin juli 2012, nadat al kapitale fouten waren gemaakt bij het opstellen van de aangiften vennootschapsbelasting (zie hiervoor), geduurd voordat [accountantskantoor1] tot de ontdekking kwam dat er al een fiscale eenheid bestond tussen [X3] en [X4]. Op geen enkel moment is de mogelijkheid daartoe met cliënten besproken, laat staan dat een uitbreiding van de fiscale eenheid met [X2] ter

sprake is gebracht. Ook niet op het moment dat [accountantskantoor1] bekend raakte met het bestaan van een fiscale eenheid tussen twee van de drie vennootschappen. Uiteindelijk is de mogelijkheid van uitbreiding van de fiscale eenheid pas medio 2014 door [accountantskantoor1] aan de orde gesteld. De heer [Y] stelde dat toetreding van [X2] tot de fiscale eenheid niet zonder meer mogelijk was in verband met het pandrecht van [X1] op de aandelen van [X3]. Cliënten hebben daarop een second opinion gevraagd bij derden en deze zagen geen enkel beletsel voor uitbreiding van de fiscale eenheid. Op aandringen van cliënte heeft [accountantskantoor1] uiteindelijk in november 2014 een verzoek tot uitbreiding van de fiscale eenheid gedaan, welk verzoek bij brief van de Belastingdienst d.d. 21 januari 2015 per 6 augustus 2014 is gehonoreerd. (...)"

4.5.2 Betrokkene heeft in het verweerschrift en ter zitting uiteengezet dat [accountantskantoor1] niet betrokken is geweest bij de overname van de aandelen in [X3] door [X2] en dat [accountantskantoor1] na het verkrijgen van de opdracht in november 2011 de dossiers heeft opgevraagd bij de voorgaande accountant van klagsters. Desgevraagd heeft [B] omstreeks diezelfde tijd gezegd dat er geen fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting was. Uit de door klagsters aan [accountantskantoor1] verstrekte stukken bleek evenmin dat er een fiscale eenheid bestond. Wel bleek dat er individuele aangiftebiljetten waren uitgereikt aan de diverse vennootschappen en dat er voorlopige aanslagen over 2011 waren opgelegd aan die vennootschappen, die intussen door deze vennootschappen waren voldaan. Klagsters hebben eerst na het opstellen van de conceptaangiften in het voorjaar van 2012, aan [accountantskantoor1] meegedeeld dat er een fiscale eenheid tussen [X4] en [X3] bestond, waarna de aangiften onmiddellijk zijn aangepast. Betrokkene heeft in dit verband gewezen op de (onder 2.6 vermelde) e-mail van 19 juli 2012 die hij heeft gezonden aan [B] en op de (onder 2.7 vermelde) e-mail van 20 juli 2012, waarin [B] hem heeft geantwoord dat hij in zijn e-mails uitsluitend iets heeft gevonden over het aanvragen van een fiscale eenheid. [accountantskantoor1] heeft mede naar aanleiding van het gebleken bestaan van een fiscale eenheid tussen [X4] en [X3] onderzoek gedaan naar het tot stand brengen van een fiscale eenheid tussen [X4], [X3] en [X2]. De fiscalist van [accountantskantoor1], mr. [E] (hierna: [E]) heeft geoordeeld dat een fiscale eenheid niet mogelijk zou zijn, onder meer vanwege het pandrecht van [X1] op de aandelen van [X3] en de bevoegdheid van [X1] als pandhouder om dividend te innen, hetgeen bij het bespreken van de jaarrekening over 2011 met [A] aan de orde is gesteld. Teneinde de belastingdruk op de vennootschappen te egaliseren heeft betrokkene klagsters toen wel gewezen op de mogelijkheid tot het aanpassen van de managementfee, waarvan klagsters ook gebruik hebben gemaakt. In 2014 heeft betrokkene aan klagsters meegedeeld dat als gevolg van de inmiddels tot stand gebrachte achterstelling van de vordering van [X1] op de vordering van de bank er een andere situatie was ontstaan die de vorming van een fiscale eenheid tussen [X2] en haar dochtervennootschappen wellicht mogelijk zou maken, aldus betrokkene.

4.5.3 De Accountantskamer overweegt dat in de opdrachtbevestiging van 29 november 2011 is vermeld dat alle contacten namens [accountantskantoor1] bij voorkeur door betrokkene zullen worden onderhouden en dat de fiscale werkzaamheden door [E] zullen worden verzorgd. Voor zover uit deze werkverdeling al zou voortvloeien dat betrokkene niet kan worden aangesproken op het handelen of nalaten waarop de klachtonderdelen a., b. en c. zien, is dat anders geworden na de e-mail van betrokkene van 19 juli 2012, waarin hij de verantwoordelijkheid voor dit handelen of nalaten aan zich heeft getrokken. Vastgesteld moet worden dat klagsters geen feiten en omstandigheden hebben aangevoerd op basis waarvan aannemelijk is dat betrokkene eerder dan in juli

2012 op de hoogte was van het bestaan van een fiscale eenheid tussen [X4] en [X3], hetgeen, gelet op wat hiervoor onder 4.4 is overwogen, wel op hun weg had gelegen. Uit de door klaagsters als bijlagen 13 en 14 overgelegde stukken blijkt slechts dat betrokkene een van de opstellers is geweest van een rapport over de waardering van [X3] met het oog op de overdracht van de aandelen aan [X2]. Het verweer dat betrokkene van [B] heeft vernomen dat er geen fiscale eenheid bestond, vindt steun in de tekst van de e-mail van [B] aan betrokkene van 20 juli 2012. Als [B] betrokkene eerder in kennis had gesteld van het bestaan van een fiscale eenheid, had het in de rede gelegen dat hij dat in deze e-mail bij betrokkene onder de aandacht had gebracht. In deze e-mail heeft [B], naar de Accountantskamer begrijpt, het oog op een brief van de belastingdienst van 6 april 2011 aan de voorgaande accountant van klaagsters, waarin de ontvangst wordt bevestigd van een verzoek om [X3] en [X4] als een fiscale eenheid aan te merken. Klaagsters hebben niet aannemelijk gemaakt dat zij, zoals zij in de brief van 10 augustus 2015 hebben gesteld, de brief van 6 april 2011, en de (voorlopige) aanslag(en) waaruit kan worden afgeleid dat er een fiscale eenheid bestond, al eerder aan [accountantskantoor1] ter beschikking hebben gesteld of dat de voorgaande accountant dat heeft gedaan. De Accountantskamer heeft in dit verband ook laten meewegen dat [B] in zijn e-mail van 20 juli 2012 geen melding heeft gemaakt van het besluit van de belastingdienst op de hiervoor bedoelde aanvraag, hetgeen, uitgaande van de lezing van klaagsters, zeer voor de hand had gelegen. Tot slot hebben klaagsters hun stelling dat betrokkene niet op het advies van [E] heeft mogen afgaan, in het geheel niet gemotiveerd. Gezien het vorenstaande zijn de klachtonderdelen a., b. en c. ongegrond.

4.6 De Accountantskamer zal de klachtonderdelen d., e. en g. gezamenlijk behandelen.

4.6.1 Klaagsters hebben ter onderbouwing van hun klacht aangevoerd dat in de aangiften inkomstenbelasting van [A], [C] en diens echtgenote, [F], over 2011 geen rekening is gehouden met reeds verrichte dividenduitkeringen. Daarnaast werd onnodig en zonder voorafgaand overleg uitstel gevraagd voor het indienen van de aangiften inkomstenbelasting over 2013, waardoor heffingsrente verschuldigd werd. De aangiften zijn pas in oktober 2014 door [accountantskantoor1] ingediend, terwijl het gebruikelijk en ook de afspraak was dat dit voor 1 juni gebeurde.

4.6.2 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift het volgende naar voren gebracht: "Door [D] & Partners, de voorgaande accountant, is bij het samenstellen van de jaarrekening 2010 een voorgenomen dividend uitkering van € 310.000 ten laste van het eigen vermogen gebracht en in mindering gebracht op de rekening-courantschuld van de aandeelhouder. Een dergelijke boeking impliceert dat de uitkering genoten is, zodat deze in de belastingaangiften over het jaar 2010 dienen te worden verwerkt. [accountantskantoor1] mocht er, gezien het feit dat klagers in het verleden waren bijgestaan door een accountantskantoor, van uitgaan dat de aangiften 2010 naar behoren hadden plaatsgevonden, [accountantskantoor1] ging bij de opstelling van de aangiften 2011 dan ook uit van de voor dat jaar fiscaal relevante feiten. Naar aanleiding van een op grond van de concept aangiften 2011 gemaakte opmerking is [accountantskantoor1] de aangiften 2010 gaan controleren. Er bleek geen aangifte dividend belasting in 2010 te zijn gedaan. evenmin bleek de uitkering door de vorige accountant in de aangifte inkomstenbelasting 2010 verwerkt te zijn. Zie wat dit betreft de e-mail van 19 juli 2012 aan de heer [B] (bijlage 4 bij het klaagschrift) waarin [Y] onder meer het volgende schrijft: (...).

De aangiften dienden dan ook te worden gecorrigeerd, maar dit zou eerst kunnen nadat [Y] hierover met de heer [A] overleg had gevoerd: (...).

Naar aanleiding van het daarop volgende overleg heeft [accountantskantoor1] de concept aangiften gecorrigeerd.

[Y] betwist dat er een afspraak zou zijn dat de aangiften vóór 1 juni zouden worden ingediend en betwist voorts dat een dergelijke termijn gebruikelijk zou zijn.

Dat [accountantskantoor1] in nagenoeg alle gevallen bij de aangiften van de inkomstenbelasting van een ondernemer gebruik maakt van de (standaard) uitstelregeling is het gevolg van de omstandigheid dat de jaarrekening van de desbetreffende (besloten) vennootschap normaliter niet vóór 1 april gereed is. De aangiften worden gedaan nadat de jaarrekening gereed is, zo ook bij de heren [A,C] en mevrouw [F].”

4.6.3 Vastgesteld moet worden dat de (concept)aangiften inkomstenbelasting over 2011 zijn opgesteld door [E]. De Accountantskamer leidt uit de e-mail van betrokkene van 19 juli 2012 af dat hij de verantwoordelijkheid hiervoor aan zich heeft getrokken. In het verweerschrift heeft betrokkene uiteengezet waarom in de concepten geen rekening is gehouden met gedane dividenduitkeringen. In reactie daarop is door klaagsters aangevoerd dat het besluit om dividend uit te keren pas is genomen nadat de jaarrekening over 2010 in april 2011 was vastgesteld, en dat vooruitlopend op de goedkeuring van de jaarrekening door de algemene vergadering van aandeelhouders, de uitkering in de jaarrekening is verwerkt. Het dividend is (pas) in mei 2011 uitgekeerd en toen is ook aangifte gedaan. De dividendbelasting is in juni 2011 betaald. Die gang van zaken is volstrekt logisch, aldus klaagsters. [accountantskantoor1] heeft daarvan weet kunnen hebben aangezien zij de administratie voerde. De Accountantskamer stelt vast dat ter zitting niet gemotiveerd is weersproken dat uit de jaarrekening over 2010 blijkt dat op een rekening-courantschuld van [A] dividend in mindering is gebracht. Daarvan uitgaande is het standpunt dat het dividend al was genoten (en dat daarmee dus geen rekening hoefde te worden gehouden in de aangiften inkomstenbelasting over 2011), niet onverdedigbaar. Bovendien heeft betrokkene, nadat hij had geconstateerd dat de (concept)aangiften onjuist waren, zorg gedragen voor correctie hiervan. Voorts is niet aannemelijk gemaakt dat sprake was van een afspraak dat de aangiften inkomstenbelasting voor 1 juni van enig jaar zouden worden ingediend. De klachtonderdelen d. en e. zijn daarom ongegrond.

Klachtonderdeel g. behelst het verwijt dat betrokkene niet op enig moment heeft geadviseerd om het verlies dat [X2] leed (als gevolg van de rente die zij betaalde over de lening voor de koop van de resterende 60% van de aandelen in [X3]) “op te vangen” door verhoging van de door [X2] te ontvangen managementfee of door een dividenduitkering te doen. Betrokkene heeft in reactie op dit verwijt herhaald dat hij de mogelijkheid om de managementfee te verhogen herhaaldelijk ter sprake heeft gebracht. Naar aanleiding van dit advies is de fee na de bespreking van de jaarrekening over 2011 met € 54.000,- verhoogd. Een jaar later is de fee niet verhoogd, omdat [X3] met het oog op een aan te vragen financiering aan de bank een zo hoog mogelijke winst wilde laten zien, aldus betrokkene. Het pandrecht van [X1] (en de op grond daarvan aan [X1] toekomende bevoegdheid om dividend te innen) stond volgens betrokkene (ook) in de weg aan het doen van een dividenduitkering. In 2014, toen dit beletsel was geweken, heeft betrokkene opnieuw op de mogelijkheid om de fee te verhogen gewezen teneinde verliezen over 2012 en 2013 te compenseren. In verband daarmee heeft hij een berekening vervaardigd die als bijlage 4 bij het verweerschrift is gevoegd.

Klaagsters ontkennen dat betrokkene heeft geadviseerd om de fee te verhogen, maar niet dat de fee op enig moment met € 54.000,-- is verhoogd en al evenmin dat dit een jaar later niet is gebeurd opdat de winst zo hoog mogelijk bleef. Ook hier geldt dat klaagsters hun stelling dat het advies van [E] over de gevolgen van het pandrecht ondeugdelijk was, niet hebben gemotiveerd. De slotsom moet zijn dat ook klachtonderdeel g. ongegrond is.

4.7 Klaagsters hebben ter onderbouwing van klachtonderdeel f. het volgende aangevoerd:

“De heer [A] heeft direct in de eerste contacten met [accountantskantoor1] (oktober/november 2011) aangegeven dat hij niet langer pensioen op wilde bouwen via zijn salaris. Ondanks herhaalde verzoeken zijdens cliënten werd deze pensioenopbouw pas medio mei 2012, dus vijf/zes maanden later, door de heer [Y] beëindigd.

De heer [C] en mevrouw [F] hebben in 2012, op advies van de heer [Y], hun pensioen gedurende twee jaar uitgesteld. In december 2014 bereikte mevrouw [F] de leeftijd van 68 jaar, zodat geruime tijd daarvóór advisering had dienen plaats te vinden over het afstemmen van de omvang van het inkomen respectievelijk de pensioenuitkering ten einde het betalen van een onnodig hoog belastingtarief over de pensioenuitkering te voorkomen. De heer [Y] bracht dit onderwerp eerst een maand voorafgaand aan het ingaan daarvan weer ter sprake. Het was op dat moment te laat om tijdig maatregelen te treffen, reden waarom de heer [Y] voorstelde de regeling nog maar eens twee jaar te verlengen.”

4.7.1 Betrokkene heeft onweersproken gesteld dat hem was gebleken dat de voorgaande accountant geen stappen had gezet naar aanleiding van de wens van [A] om de pensioenopbouw in eigen beheer te staken, en voorts dat hij, althans [E], nadat dit duidelijk was geworden in een overleg met [A], onmiddellijk actie heeft ondernomen, waarna de opbouw met terugwerkende kracht per 1 januari 2011 is stopgezet. Zonder nadere toelichting, die ontbreekt, valt niet in te zien dat betrokkene van deze gang van zaken een tuchtrechtelijk verwijt gemaakt kan worden. Wat de ingangsdatum van het pensioen van [C] en [F] betreft, heeft betrokkene aangevoerd dat [C] en zijn echtgenote nog werkzaam waren in de onderneming en salaris genoten, dat het uit fiscaal oogpunt gunstiger was om het pensioen later te laten ingaan en dat [F] bij de bespreking van de jaarrekening over 2013 in oktober 2014 te kennen heeft gegeven dat zij en haar man nog wilden doorwerken. Van de kant van klaagster is een en ander niet betwist. Betrokkene heeft er voorts op gewezen dat klaagsters niet duidelijk hebben gemaakt waarom het van belang zou zijn geweest dat betrokkene de ingangsdatum van het pensioen eerder aan de orde had gesteld. Dit klachtonderdeel is gezien het vorenstaande ongegrond.

4.8 Bij klachtonderdeel h. gaat het, zo wordt in de brief van 10 augustus 2015 gesteld, om een “*blanco*” overeenkomst, die door een medewerkster van [accountantskantoor1] op verzoek van [B] aan hem is gezonden, gelijk aan een overeenkomst die eerder was opgemaakt en door [B] zelf verder ingevuld zou worden in verband met een door [C] en zijn echtgenote gekochte nieuwe woning. De Accountantskamer is van oordeel dat klaagsters hiermee niet duidelijk hebben gemaakt op welke wijze betrokkene bij het opstellen van deze overeenkomst, tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. Dit onderdeel van de klacht is daarom eveneens ongegrond.

4.9 De Accountantskamer zal de klachtonderdelen i., en j. gezamenlijk behandelen. Hiertoe dient het volgende.

4.9.1 Over declaraties kan naar vaste jurisprudentie van de Accountantskamer in het kader van een tuchtrechtelijke procedure alleen met succes worden geklaagd[1], indien betrokkene bij het opstellen en indienen van de declaraties zodanig in strijd met de van hem te verlangen zorgvuldigheid, integriteit of professionaliteit heeft gehandeld dat daardoor aan de orde is een schending van het bij de Wet AA respectievelijk de Wab bepaalde (zoals een handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep, een en ander als bedoeld in artikel 51 Wet AA, respectievelijk artikel 42 Wab) of van het krachtens die wet bepaalde (zoals de VGC, en na 4 januari 2014 de VGBA). Daarbij kan onder meer gedacht worden aan situaties waarin de betrokken accountant bij zijn cliënt bewust en te kwader trouw onjuiste of misleidende declaraties indient. Ook geldt dat het door een accountant maken van een specifieke afspraak ter zake dan wel het nemen van verantwoordelijkheid voor zulk een afspraak, impliceert dat het - ook door (onder zijn verantwoordelijkheid vallende) anderen - niet nakomen daarvan, hem een tuchtrechtelijk verwijt kan opleveren. De Accountantskamer wijst er in dit verband ook nog op dat het aan de burgerlijke rechter en/of de Raad van Geschillen is voorbehouden om tussen (betrokken) partijen bindend te oordelen over burgerrechtelijke geschillen inzake declaraties van accountants.

4.9.2 Voorts staat het een accountant volgens vaste jurisprudentie van de Accountantskamer[2] in het algemeen, behoudens bijzondere omstandigheden, vrij, zonder in strijd te komen met de door hem in acht te nemen fundamentele beginselen van integriteit en professioneel gedrag (zoals bedoeld in artikel A-100.4 sub a. en e. van de VGC) en van integriteit en professionaliteit (zoals bedoeld in de VGBA), in zijn zakelijke betrekkingen met een cliënt die zijn declaraties niet betaalt, al dan niet in rechte een civielrechtelijk standpunt in te nemen. Daaronder is ook begrepen het opschorten of beëindigen van (een deel van) de overeengekomen werkzaamheden in verband met het uitblijven van verschuldigde betalingen, mits daaraan een zorgvuldige afweging van de in aanmerking komende belangen voorafgaat.

4.9.3 Klaagsters hebben ter onderbouwing van hun klacht aangevoerd dat de in de offerte opgesomde werkzaamheden zijn aangeboden voor een totaal bedrag van € 18.950,--. In de eerste helft van 2012 werd echter reeds een bedrag van € 28.830,-- gefactureerd. Klaagsters meenden daarmee aan hun betalingsverplichting te hebben voldaan. Eind 2012/begin 2013 werd echter nog eens in totaal € 37.883,-- gefactureerd. Hiermee is in totaal ruim drieënhalf keer meer gefactureerd voor een heel jaar dan was geoffreerd. Klaagsters stellen voorts dat de ontvangen facturen onvoldoende inzicht bieden in de werkzaamheden die door [accountantskantoor1], althans betrokkene en zijn medewerkers verricht zijn, zodat zij ernstig belemmerd werden in hun mogelijkheden bezwaar te maken tegen de omvang van de facturen. Nadat klaagsters hun ongenoegen over de gang van zaken hadden geuit heeft [accountantskantoor1] een - in de ogen van klaagsters te laag - bedrag van € 8.000,- gecrediteerd. Klaagsters wijzen erop dat de dienstverlening van [accountantskantoor1] in 2014 plaatsvond op basis van de voor akkoord getekende offerte van 22 januari 2013. Deze offerte zag op "*de behartiging van de administratieve belangen 2013*" van klaagsters. Deze opdracht is in 2014 stilzwijgend voortgezet. Dit brengt met zich mee dat de in 2014 betaalde voorschotnota's, totaal voor een bedrag van € 27.480,- exclusief BTW, recht geven op de afhandeling van alle administratieve belangen van klaagsters over 2014, waaronder, evenals in

2013, uitdrukkelijk mede begrepen het samenstellen en de controle van de jaarrekeningen en het opstellen van de aangiften vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting over het boekjaar 2014, aldus klaagsters. Betrokkene heeft zich echter namens [accountantskantoor1] op het standpunt gesteld dat de genoemde werkzaamheden niet zijn begrepen in de over 2014 betaalde voorschotnota's en heeft, hoewel hij herhaaldelijk is gewezen op de gesloten overeenkomst, geweigerd de werkzaamheden uit te voeren zonder aanspraak te maken op bijbetaling, aldus klaagsters. Klaagsters stellen dat zij zich hierdoor genoodzaakt hebben gezien de werkzaamheden door een derde uit te laten voeren, hetgeen heeft geleid tot een extra kostenpost van € 22.000,-.

4.9.4 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift aangevoerd dat de in het kader van de opdracht in 2012 te verrichten werkzaamheden aanzienlijk omvangrijker bleken te zijn dan bij het uitbrengen van de offerte van 18 november 2011 was verondersteld. Redengevend hiervoor was het feit dat [X4] en [X2] met ingang van 2012 controleplichtig waren, terwijl de interne organisatie daar nog niet aan toe bleek te zijn. De administratieve organisatie was ontoereikend, terwijl de kennis en het niveau van de verantwoordelijke medewerkers onvoldoende was, aldus betrokkene. [accountantskantoor1] heeft daarom een aanzet gegeven tot het realiseren van een acceptabele administratieve organisatie en interne beheersing. De kosten voor de aanvullende opdrachten werden, zoals vermeld in de offerte van 18 november 2011, doorberekend aan klaagsters. Betrokkene heeft over de gang van zaken een gesprek gevoerd met [B], waarin een specificatie van de in rekening gebrachte bedragen is verstrekt. [B] is daarmee akkoord gegaan en [accountantskantoor1] heeft zich bereid verklaard € 8.000,- te crediteren. Toen is tevens de afspraak gemaakt dat [accountantskantoor1] de werkzaamheden in 2013 voor een vaste prijs zou gaan verrichten. Met de hiertoe uitgebrachte offerte van 22 januari 2013 zijn klaagsters akkoord gegaan. Uit deze offerte blijkt dat de daarin vermelde, door [accountantskantoor1] uit te voeren werkzaamheden uitsluitend bestaan uit de werkzaamheden die in het jaar 2013 worden verricht. Het gaat om de administratieve begeleiding voor het boekjaar 2013 gedurende dat jaar. De werkzaamheden behelzen niet het samenstellen en/of de controle van de jaarrekening over 2013, maar wel de in 2013 te verrichten werkzaamheden in verband met de jaarrekening over 2012 en de interim controle over 2013, aldus betrokkene. Voor de in 2014 verrichte werkzaamheden geldt dat deze verband hielden met de jaarrekening over 2013 en de interim controle over 2014. Betrokkene wijst erop dat klaagsters de in overeenstemming met de offerte gezonden (voorschot)facturen zowel in 2013 als in 2014 zonder protest hebben betaald. Naar aanleiding van de brief van klaagsters van 3 december 2014, waarin zij hun ongenoegen hebben geuit en kenbaar hebben gemaakt de relatie te beëindigen, heeft betrokkene duidelijk gemaakt dat [accountantskantoor1] niet bereid was de werkzaamheden voor de jaarrekening over 2014 en de aangiften IB in 2015 uit te voeren, zonder dat enige betaling zou plaatsvinden. Op 13 februari 2015 heeft een gesprek plaatsgevonden tussen [A] en [G] (hierna: [G]), plaatsvervangend compliance officer bij [accountantskantoor1]. [G] heeft na dit gesprek in een e-mail van 17 februari 2015 aan [A] medege-deeld dat [accountantskantoor1] bereid is de werkzaamheden voor het boekjaar 2014 af te maken, zonder dat hiervoor nog kosten in rekening worden gebracht, mits [accountantskantoor1] de opdracht zou krijgen tot het uitvoeren van de controle van de jaarrekeningen voor de jaren 2015, 2016 en 2017. Nadat hieromtrent tussen [G] en [A] diverse keren per e-mail contact is geweest, is uiteindelijk gebleken dat klaagsters niet bereid waren de opdracht aan [accountantskantoor1] te geven, aldus betrokkene.

4.9.5 Vastgesteld moet worden dat klagers niet betwisten dat er in 2012 extra werkzaamheden zijn verricht die niet vielen onder de geoffreerde werkzaamheden. Ter zitting is door klagers gesteld dat betrokkene bij het uitbrengen van de offerte van 18 november 2011 had moeten voorzien dat enkele vennootschappen met ingang van 2012 controleplichtig waren en evenzeer dat de administratieve organisatie van klagers ontoereikend was en dat de kosten van de extra werkzaamheden daarom voor rekening van [accountantskantoor1] hadden moeten blijven. Klagers hebben voorts erop gewezen dat indertijd van de zijde van [accountantskantoor1] niet is gemeld dat er extra werkzaamheden “*van enige omvang*” moesten worden verricht, zoals is toegezegd in de offerte van 18 november 2011. De specificatie waarop betrokkene het oog heeft, is volgens klagers ondeugdelijk. [B] is daarmee niet akkoord gegaan. Er is wel onder protest ingestemd met het crediteren van een bedrag van € 8.000,--. Dat kan worden beschouwd als een erkenning van de onredelijkheid van de in rekening gebrachte bedragen. Juist vanwege de onvrede over de dienstverlening in het algemeen en de communicatie daarover is een nieuwe offerte gevraagd, aldus klagers. Al deze omstandigheden maken, wat daarvan ook zij, naar het oordeel van de Accountantskamer evenwel niet dat bij het opstellen en indienen van de betreffende declaraties sprake is van een schending van het bij de Wet AA of de Wab bepaalde in de onder 4.9.1 bedoelde zin. In reactie op het verweer van betrokkene met betrekking tot de uitleg van de offerte van 22 januari 2013 hebben klagers ter zitting naar voren gebracht dat [B] tijdens de bespreking waarop betrokkene het oog heeft, uitdrukkelijk aan de orde heeft gesteld dat “*de volledige administratieve belangen over 2011 en 2012 als (financieel) afgewikkeld dienden te worden beschouwd*” en daarom een prijsafpraak wilde maken voor alle werkzaamheden die betrekking hadden op (en niet in) een bepaald kalenderjaar. Betrokkene heeft met een zodanige afspraak ingestemd, aldus klagers. De Accountantskamer stelt vast dat klagers hun stelling over wat [B] en betrokkene precies hebben afgesproken, niet aannemelijk hebben gemaakt, hetgeen gelet op wat onder 4.4 is overwogen, wel op hun weg had gelegen. Klagers hebben overigens geen omstandigheden gesteld en er zijn ook geen omstandigheden gebleken, die maken dat betrokkene de zinsnede in de offerte “*de behartiging van de administratieve belangen 2013*” niet mag uitleggen zoals hij kennelijk heeft gedaan en doet. Het stond betrokkene dan ook vrij om te weigeren alsnog over te gaan tot het samenstellen van de jaarrekening over 2014 en het indienen van de aangiften inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting. Dit klachtonderdeel is daarom eveneens ongegrond.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.J. van Lee, voorzitter, mr. W.M. de Vries en mr. A.D.R.M. Boumans (rechterlijke leden) en drs. R.G. Bosman RA en P. van de Streek AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. M.H.B. Bokseveld, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 26 oktober 2015.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klagsters en/of betrokkene dan wel de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep instellen door 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.

[1] Zie onder meer de uitspraak van de Accountantskamer van 14 oktober 2013, 13/943 Wtra AK ECLI:NL:TACAKN:2013:58

[2] Zie onder meer de uitspraak van de Accountantskamer van 6 februari 2015, 14/97 Wtra AK ECLI:NL:TACAKN:2015:17 14/97 Wtra AK