

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 14/3059 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 14/3059 Wtra AK van 18 mei 2015 van

HET OPENBAAR MINISTERIE,

Functioneel Parket, eenheid Rotterdam,

K L A G E R,

vertegenwoordigd door mr. T. Berger, officier van justitie,
gemachtigde drs. R.E. Dohmen RA AA,

t e g e n

Y,

accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats],

B E T R O K K E N E,

raadsman: mr. F. Schneider.

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 4 december 2014 ingekomen klaagschrift van 1 december 2014 met bijlagen;
- het op 30 januari 2015 ingekomen verweerschrift van 29 januari 2015 met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 30 maart 2015 waar zijn verschenen: namens klager zijn gemachtigde drs. R.E. Dohmen RA AA, verbonden aan de belastingdienst/ FIOD te Eindhoven, bijgestaan door mw.

[A] MCI MSc, verbonden aan de Dienst Landelijke Recherche te Amsterdam, en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. F. Schneider, advocaat te Bussum, en mr. P.A. van der Waal, advocaat te Amsterdam.

1.3 Klager en betrokkene hebben op deze zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht respectievelijk doen antwoorden en 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 openbaar accountant-administratieconsulent en verbonden aan Accountantskantoor [B] te [plaats] (hierna: [B]).

2.2 [B] leverde in de persoon van betrokkene en de onder diens verantwoordelijkheid werkzame medewerkers vanaf 2011 administratieve diensten aan de heer [C] (hierna: de cliënt) die in [plaats] een 'Toko' / afhaalrestaurant drijft. Die administratieve diensten zagen op het verzorgen van de financiële administratie (inclusief de BTW-aangifte), de loonadministratie (inclusief de aangifte voor de loonheffing) en de aangifte inkomstenbelasting (winstaanangifte). De dienstverlening aan de cliënt is door [B] per ultimo 2014 beëindigd.

2.3 Vanaf medio 2013 heeft de politie een strafrechtelijk onderzoek uitgevoerd naar de cliënt wegens de verdenking van het witwassen van geld en van ondergronds (Hawala) bankieren. In dat verband is de cliënt op 28 januari 2014 aangehouden; op die dag heeft tevens zoeking ter inbeslagname plaatsgevonden in de bedrijfsruimte van de onderneming van de cliënt. Op de daarbij inbeslaggenomen computer zijn stukken aangetroffen waarin ontvangsten en uitgaven zijn opgenomen betreffende de maanden september 2013, oktober 2013, november 2013, december 2013 en januari 2014.

2.4 Op 14 april 2014 heeft de politie in verband met voormeld onderzoek aan [B] bevel gedaan tot uitlevering ex artikel 126a van het Wetboek van Strafvordering (Sv) van het kasboek van de cliënt vanaf 1 januari 2013. Na daartoe verkregen uitstel heeft betrokkene op 24 april 2014 zogeheten kasboeken betreffende (de onderneming van) de cliënt toegestuurd over de periode van januari 2013 tot en met januari 2014.

2.5 De politie heeft vervolgens vastgesteld dat de in de door betrokkene aangeleverde kasboeken a) een hogere omzet (€ 46.355,93 meeromzet) werd verantwoord dan uit de onder de cliënt inbeslaggenomen stukken bleek, b) meer stortingen op de bankrekening zijn verantwoord dan door de cliënt waren geadministreerd, c) ook opnames van de bankrekening waren weergegeven en d) geen negatieve kas meer was te zien, daar waar uit de onder de cliënt inbeslaggenomen stukken een negatief kassaldo van ruim € 74.000,- kon worden opgemaakt.

2.6 Betrokkene is op 28 mei 2014 in het bijzijn van zijn raadsman door de politie als verdachte gehoord over deze discrepanties, welk verhoor op geluidsband is opgenomen. In het van dat verhoor opgemaakte proces-verbaal is onder meer weergegeven,

waarbij steeds voor de naam van de cliënt en ook wel voor de naam van diens onderneming het begrip 'de cliënt' wordt gebruikt en de door betrokkene genoemde medewerkster aangeduid wordt met "X":

(...)

V: Kunt u de werkzaamheden die u uitvoert voor [de cliënt] omschrijven?

A: U bedoelt alles wat we doen. Per maand levert hij de bescheiden aan. Ik doe de werkzaamheden niet zelf, dat doet een collega. [De cliënt] komt maandelijks langs met een ordner met kasafslagen en documenten enz. Hij stuurt per maand een excel document op. Dit document is een registratie die [de cliënt] kasdocument noemt. Er zijn eigenlijk zoveel correcties op, dat het eigenlijk geen kasboek is. Het is meer een overzicht van alle documenten die hij in een spreekwoordelijke schoenendoos (maandelijks) aanlevert. De stukken die ik krijg zijn de kasafslagen, per kas betaalde facturen. Dit zou het moeten zijn. Er zijn echter ook documenten die niet per kas betaald zijn, maar wel in het exceldocument zijn opgenomen. Er zijn echter ook uitgaven geweest die niet in de kas stonden, zoals bankstortingen en contant betaalde lonen.

V: Doet u ook de belastingaangifte voor [de cliënt]?

A: Ja, wij doen de aangifte IB- VPB voor de holding en BTW.

V: Op grond van welke gegevens doet u deze aangiften?

A: De BTW aangifte doen we op basis van het eerder genoemde en maandelijks door [de cliënt] geleverde excelbestand. We nemen ook de voorbelasting op van de giraal betaalde huur en de accountantskosten. Voor alle duidelijkheid, ik doe dit niet zelf, maar een medewerkster van mijn bedrijf. Haar naam is (X). De IB- en VPB-aangifte doen we aan de hand van alle beschikbare overzichten van bank, kas, facturen enz. De aanlevering van deze stukken is heel laat, vandaar dat de controle ook heel laat gebeurt.

V: Heeft u de beschikking over de bankafschriften van [de cliënt] ?

A: Dat is het geval, zowel privé, zakelijk als de Holding. We ontvangen ze wel laat. Zover ik heb begrepen krijgen we ze niet maandelijks.

V: Ontvangt u ook onderliggende stukken zoals bonnetjes?

A: Ja, die staan bij ons op kantoor.

V: Wat zijn de activiteiten van [de cliënt]?

A: Wat ik er van begrijp, maken ze kant en klare maaltijden, is het een afhaalrestaurant. De keuken zat eerst elders, maar hebben ze nu in hun pand zelf. Het is meer een afhaal Toko.

V: Is Toko een goedlopend bedrijf volgens u?

A: In mijn herinnering zei [de cliënt] dat 2011 een slecht jaar was. Hij heeft volgens mij wel moeite met zijn liquiditeiten, omdat hij aanmaningen ontving en betalingsregelingen via de deurwaarder had lopen. Dus denk ik dat het niet een heel goed lopend bedrijf is, maar exact weet ik dat niet. Toko (...) is een bedrijf waar veel contant geld ontvangen wordt dat hij vervolgens af moet storten. Je ziet dan dat hij soms afstort op andere dan de zakelijke rekening en vervolgens zakelijke betalingen doet vanaf die rekening.

V: Waarom gebeurt dit volgens u?

A: Ik denk omdat hij anders aan zijn maximale krediet zit en de betalingen die hij wil verrichten dan niet kan doen.

O: In het verhoor op 29 januari 2014 vertelt [de cliënt] dat hij niet de boekhouding doet van Toko omdat hij daar niet goed in is.

V: Wat kunt u daarover vertellen?

A: Ik kan alleen maar zeggen dat dit klopt, het is een ramp. We proberen hem op te voeden, maar dit wil niet lukken.

O: Op 24 april 2014 heeft u mij, verbalisant (...), de kasboeken van Toko toegestuurd als reactie op mijn vordering van 14 april 2014. De kasboeken betreffen de periode januari 2013 tot en met februari 2014.

V: Wie heeft deze kasboeken opgesteld?

A: (X) heeft deze opgemaakt. Zij heeft dit gemaakt aan de hand van alle bankbescheiden, de maandelijkse excelbestanden en de aanwezige fysieke kasbescheiden. Voor de goede orde: Deze kasboeken zijn nog niet besproken met [de cliënt].

V: Wanneer zijn deze kasboeken opgesteld?

A: Laat, niet maandelijks omdat we niet alle bescheiden op tijd krijgen. Dus eigenlijk ver achteraf. Toen u de stukken opvroeg waren de stukken nog niet geheel af. Na uw vraag hebben we alles afgemaakt.

V: Heeft u alles kunnen controleren?

A: We hebben niet alles kunnen controleren. Volgens mij missen we nog een Amex overzicht en het moet nog doorgesproken worden met [de cliënt].

V: Er wordt wel maandelijks BTW aangifte gedaan, op basis waarvan gebeurt dit?

A: Dit gebeurt op basis van de maandelijkse excelbestanden van [de cliënt].

V: Heeft u deze kasboeken eerder gezien dan het moment dat u ze heeft gestuurd?

A: Effe snel. Ik heb ze niet gecontroleerd als je dat bedoelt.

V: Zijn er wel eens discrepanties tussen de BTW aangiften en de kasboeken?

A: Ja, die zijn er zeker. Na controle en bespreking met de klant en er duidelijkheid is omtrent de kasontvangsten zijn de gegevens definitief. Dan wordt er een suppletieaan-gifte verstuurd.

V: Die suppletie die is aan het eind van het jaar, doet u tussentijds nog correcties?

A: Nou moet ik iets zeggen wat ik niet zeker weet, maandelijks worden de BTW aangiftes gedaan aan de hand van eerder genoemde excelbestanden. Volgens mij vinden er geen tussentijdse correcties plaats. (X) doet deze aangiftes digitaal naar de Belastingdienst.

(...)

V: Wat kunt u vertellen over de opbouw van deze kasboeken door u aan ons verstuurd?

A: Dit document is door ons gecorrigeerd en waar nodig aangevuld. In eerste instantie is het onderdeel uitgaven gecorrigeerd. Dit gaat onder andere om pinbetalingen die niet juist verwerkt zijn, stortingen naar de bank die niet volledig zijn en facturen die (gedeeltelijk) per bank betaald zijn. Op basis daarvan is in het gedeelte ontvangsten een extra kolom omzet gemaakt omdat anders de kas negatief zou lopen.

V: Begrijp ik dan goed dat de omzet in die kolom niet op de kassa is aangeslagen?

A: Ja klopt.

O: Wij hebben in de computer van Toko (...) de volgende stukken aangetroffen (verbalisant laat verdachte 5 overzichten zien van ontvangsten en uitgaven met de titels september 2013 tot en met januari 2014).

V: Herkent u deze stukken?

A: Ja, ik heb ze niet bekeken maar ik neem het aan. Ik zie dat we het hebben over dezelfde stukken. De maand september 2013 komt overeen met mijn meegebracht stuk.

V: Kunt u uitleggen wat in deze stukken wordt weergegeven?

A: Volgens mij wordt hier weergegeven de "schoenendoos" die [de cliënt] aanlevert. Het is geen kasboek zoals ik een kasboek zie. Het is geen weergave van wat in de kas gebeurd kan zijn.

V: In deze weergave is tabak bij zowel de ontvangsten als de uitgaven apart weergegeven. Waarom is dat?

A: Dit heeft met het BTW tarief te maken. Tot 1 juli 2013 was het BTW tarief voor tabak 0, sinds 1 juli 2013 21%. Ik denk dat je in de maanden januari 2013 tot juli 2013 dit zou moeten zien in de betreffende kolom, later wordt het opgenomen in de 21%. Ik merk nogmaals op dat ik niet zelf de administratie doe van de Toko en niet in detail weet.

V: Zowel bij uitgaven als ontvangsten staat er maar weinig onder de kolom tabak. Klopt het dat er weinig tabak wordt ingekocht en verkocht?

A: Volgens mij is de omzet vrij hoog, dit is nog te zien tot 1 juli, na 1 juli niet meer zichtbaar in dezelfde kolom omdat het valt in de 21%.

V: Ik zie dat bij de ontvangsten een totaal aan omzet per dag wordt genoteerd, waarvan een deel bij de uitgaven weer wordt afgetrokken. Gaat het hier om de girale omzet?

A: Dat klopt, met die opmerking dat er ook wel eens andersom geboekt wordt, zoals bij contante opname bij de bank.

V: Wordt in Toko (...) met name giraal of contant betaald?

A: Ik denk met name contant, dat zou je kunnen zien aan de pintransacties.

V: Klopt het naar uw weten dat het grootste deel van de betalingen in Toko (...) volgens deze stukken ongeveer 72%, contant wordt voldaan?

A: Ik weet dat niet, ik neem aan dat er veel contant is.

O: In het verhoor op 29 januari 2014 vertelt [de cliënt] op de vraag of er weleens geld van de winkel in

zijn woning is: *"Nee want er wordt hoofdzakelijk met pin betaald."*

V: Hoe kunt u dit verklaren?

A: Dat weet ik niet.

V: Wij zien in de stukken dat bij uitgaven regelmatig een bedrag vermeld wordt met daarbij de naam van een bank. Klopt het dat het hier om stortingen op de bank vanuit de kas gaat?

A: Ja.

V: Wij begrijpen dat deze overzichten ontvangsten en uitgaven te zien zijn als kasboeken. Wij zien dat in de maanden september 2013, oktober 2013, december 2013 en januari 2014 de kas negatief loopt. Kunt u dat uitleggen?

A: Nee, ik niet. Ik kan het niet verklaren, het is niet aan mij maar aan [de cliënt] Een negatieve kas kan niet.

O: Bij de kasboeken die u mij, verbalisant (...), heeft gestuurd, zitten ook de kasboeken van september 2013 tot en met januari 2014. Als ik de kasboeken van u vergelijk met de stukken aangetroffen op de computer van Toko (...) zijn daartussen verschillen waar te nemen.

V: Wat kunt u daarover verklaren?

A: De uitgavenkant is gecontroleerd met de stukken die we hebben. Bij de ontvangstenkant is omzet bijgeboekt omdat we een negatieve kas niet mogelijk is. Dit moet nog worden besproken met de klant.

V: In de kasboeken door u verstrekt zijn bepaalde inkopen lager weergegeven dan in de kasboeken van dezelfde maanden aangetroffen in de computer. Heeft u deze correctie gemaakt?

A: Een collega van mij (X) heeft die correcties gemaakt op basis van de bankgegevens. Ik heb u dat eerder toegelicht.

V: De inkopen in de kasboeken door u verstrekt zijn alleen contante inkopen geweest, terwijl in de kasboeken aangetroffen op de computer van Toko (...) ook girale inkopen waren verwerkt. Heeft u dan de beschikking over bonnetjes?

A: Ja.

V: In de kasboeken door u verstrekt zijn veel meer kasopname en stortingen verwerkt dan in de kasboeken aangetroffen in de computer van Toko (...). Heeft u deze correctie gemaakt?

A: Ja, dit komt ook weer uit de gegevens van de bank.

O: Wij zien in de kasboeken die u heeft verstrekt dat de ontvangsten verdeeld zijn in omzet 6%, btw 6%, omzet 21%, btw 21%, tabak en omzet terwijl in de kasboeken aangetroffen in de computer van Toko (...) de ontvangsten verdeeld zijn in omzet 6%, btw 6%, omzet 21%, btw 21%, tabak en btw tabak. In de kasboeken die u heeft verstrekt zit dus een extra kolom omzet.

V: Wat kunt u daarover verklaren?

A: Na controle van de uitgavenkant is er extra omzet weergegeven om geen negatieve kas te laten ontstaan, nogmaals dat is niet mogelijk. Het is in een aparte kolom weergegeven om het zichtbaar te maken om het daarna met [de cliënt] te kunnen bespreken.

V: Moet over deze omzet dan geen BTW afgedragen worden?

A: Ja, maar dat moet worden uitgezocht naar welk tarief er moet worden uitgesplitst. Dit moet [de cliënt] aangeven en als hij het niet weet zal er geschat moeten worden. De suppletie is nog niet gedaan omdat de stukken nog niet besproken zijn met en hij nog niet heeft aangegeven hoe het zit.

O: Als gekeken wordt naar de omzet van september 2013 is deze opgegeven aan de belastingdienst zoals weergegeven in het document aangetroffen in de computer van

Toko (...). Het document zoals u dat heeft verstrekt klopt dus niet met de opgegeven omzet aan de belastingdienst.

V: Wat kunt u daarover verklaren?

A: Dat heb ik eerder gezegd, het gebeurt op basis van zijn document (controle vindt pas achteraf plaats). We gaan pas suppleren als het definitief is en dat is pas als duidelijk is wat er gebeurd is.

O: Bij de belasting is sinds januari 2012 bekend dat volgens de aangiften BTW voor € 1.502.808,- is ingekocht en voor € 1.494.246,- is omgezet. Dat betekent dat als zou worden verkocht voor hetzelfde bedrag als is ingekocht, de voorraad is gegroeid met € 8.562,-.

V: Wat vindt u van deze cijfers?

A: Dat kan niet. Mogelijk is de omzet van de sigaretten ten tijde van het 0% tarief niet (volledig) opgegeven. Weten doe ik dit echter niet.

V: Is dit een gezonde onderneming?

A: Ik denk het niet.

V: Is het mogelijk dat uit zo'n onderneming winst wordt behaald?

A: Ik ben geen ondernemer kan het dus niet zeggen. Naar mijn weten was er wel een brutowinst, maar er is duidelijk een discrepantie tussen de BTW gegevens en de gegevens die in mijn hoofd zitten.

O: In de kasboeken zijn contante inkopen verantwoord bij verschillende leveranciers. Bij navraag bij de leveranciers blijken de inkopen in de kasboeken hoger verantwoord te zijn dan in werkelijkheid ingekocht.

V: Wat kunt u daarover verklaren?

A: Dat verbaast me. Wij hebben gecontroleerd aan de hand van de ons verstrekte gegevens, waaronder facturen- en bankgegevens.

V: Wat kan hier de reden van zijn (dat de inkopen bij Hanos zijn hoger verantwoord in het kasboek)?

A: Dat is raar, dat weet ik niet. In principe kan het niet, dan zouden wij meer facturen moeten hebben dan Hanos zegt. Ik weet het niet.

V: Gezien deze te hoge verantwoording van inkopen wordt teveel aan voorbelasting aan de Belastingdienst opgegeven. Wat kunt u daarover verklaren?

A: Dat begrijp ik, dit is een logisch gevolg. Het enige wat ik kan zeggen kijk in de kasstukken die wij hebben.

O: In de kasboeken zijn vele stortingen vanuit de kas op de bankrekening van Toko (...) verantwoord. Daarnaast zijn er vele bankopnames in het kasboek opgenomen. Ongeveer de helft van deze bankopnames hebben wij niet in de bankgegevens teruggevonden.

V: Wat kunt u daarover verklaren?

A: Geen idee, naar mijn mening kan dit niet. Ik neem aan dat wat (X) gedaan heeft goed is. Het verbaast me. (X) is vrij secuur. Welke bankrekeningen heeft u dan bekeken? Volgens mij gaat het om de bankrekeningen van de Holding, de privérekening en de zakelijke rekening.

V: Wat kan hier de reden van zijn?

A: Dat weet ik niet. Ik ben hier echt verbaasd over.

V: Wat is de status van de stukken die u ons heeft verstrekt?

A: Het is gecontroleerd op basis van bonnetjes, bankgegevens en facturen maar nog niet met de klant besproken en ingediend bij de Belastingdienst. Het is een intern stuk.

V: Waarom is dit stuk gecorrigeerd en vervolgens ingestuurd?

A: We wilden niet de stukken verstrekken die ons door [de cliënt] zijn gegeven omdat dat geen inzicht in zijn vermogenspositie zou geven en dat is wat u wilde. Je gaat geen stukken verstrekken waarvan je weet dat die niet kloppen. Het stuk is met voorrang behandeld en aan u verstrekt. Anders had het nog op de plank gelegen.

V: Wilt u verder nog iets verklaren?

A: Ik overhandig u drie stukken. Op deze stukken is middels aantekeningen en markeringen zichtbaar wat er is gecorrigeerd. Het stuk voorzien van nummer 1 betreft het stuk dat door [de cliënt] is aangeleverd. Gemarkeerd zijn hierop de betalingen die per bank zijn gegaan en dus uit het kasboek zijn gehaald. Stuk nummer 2 betreft het stuk dat u heeft ontvangen. Daarop hebben we gemarkeerd wat wij hebben toegevoegd aan het stuk van [de cliënt]. Stuk nummer 3 betreft het totaal aan extra omzet wat is toegevoegd door ons om de kas niet negatief te laten lopen. Voor alle duidelijkheid, dit is nog niet met de klant besproken. Wij hebben wat dit betreft niet alle wijsheid in pacht. Betrokkene heeft dit proces-verbaal ondertekend.

2.7 In een proces-verbaal van bevindingen van 7 juli 2014 is vastgelegd dat de geluidsband van het verhoor van betrokkene van 28 mei 2014 (nogmaals) is beluisterd en dat betrokkene tijdens dat verhoor ook nog de volgende uitspraken heeft gedaan, die niet in het proces-verbaal van 28 mei 2014 zijn opgenomen:

In principe heb ik gezegd dat alles in omzet, die kolom, is toegevoegd. Om één of andere reden, weet ik niet, is ook af en toe, dus niet zichtbaar, in die kolommen toegevoegd.

Ik heb ik in ieder geval (X) de opdracht gegeven om een aparte kolom aan te maken en het inzichtelijk te maken wat we nou gedaan hebben.

Nou goed, dan zit er natuurlijk een discrepantie wat we net gezien hebben van sommige dingen nou wel ... Maar goed, dat ik niet verklaren.

2.8 In de periode van januari 2013 tot en met oktober 2013 is voor de cliënt ruim € 96.000,- omzet minder fiscaal aangegeven dan in het door betrokkene bewerkte kasboek is vermeld. Uitgaande van de stukken van de cliënt bedraagt die niet fiscaal aangegeven omzet bijna € 170.000,-.

2.9 Betrokkene, althans zijn kantoor, heeft voor de cliënt nimmer als zodanig bij de belastingdienst een suppletieaangifte BTW bij de belastingdienst ingediend.

2.10 Betrokkene, althans zijn kantoor, heeft op 21 augustus 2014 het bestaan van een negatief kassaldo in de onderneming van de cliënt bij FIU-Nederland gemeld als een ongebruikelijke transactie.

2.11 Klager heeft met de cliënt, zowel in de strafzaak als in de zaak betreffende de ontneming van wederrechtelijk verkregen voordeel, schikkingen getroffen.

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels, in het bijzonder met de voor hem geldende fundamentele beginselen als bedoeld in de Verordening gedragscode (AA's) (hierna: VGC), althans als bedoeld in de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (hierna: VGBA).

3.2 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. zonder vooroverleg met zijn cliënt (opdracht geven tot) het aanpassen van primaire kasregistraties van zijn cliënt ter vermijding van negatieve kassaldi;
- b. het op vordering van de politie uitleveren van deze aangepaste brondocumenten van zijn cliënt, zonder daarbij expliciet mee te delen dat deze documenten niet conform origineel zijn, maar dat deze - in strijd met de waarheid - door of in opdracht van hem zijn aangepast;
- c. het in de periode van januari 2013 tot en met oktober 2013 indienen van aangiften omzetbelasting voor zijn cliënt, terwijl hij weet dat deze zijn ingevuld op basis van onjuiste en onvolledige kasregistraties waardoor de ingediende belastingaangiften per definitie niet juist kunnen zijn;
- d. niet voldoen aan de meldplicht zoals bedoeld in de Wwft.

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 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de accountant-administratieconsulent 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.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet voor zover dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014 worden getoetst aan de in die periode geldende 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 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 accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4 Wat betreft klachtonderdeel a., inhoudende dat betrokkene ten onrechte de primaire kasregistraties van zijn cliënt heeft aangepast teneinde negatieve kassaldi te vermijden, geldt het volgende.

4.4.1 Het staat vast dat betrokkene in reactie op het onder 2.4 bedoelde bevel tot uitlevering van 'het kasboek van de cliënt' aan zijn medewerkster opdracht heeft gegeven

om de kasadministratie van de cliënt sluitend te maken en dat als gevolg daarvan in de door betrokkene aan de politie overgelegde administratie een bedrag van € 46.355,93 meer als omzet was geboekt over de periode van september 2013 tot en met januari 2014 dan uit de door de politie onder de cliënt inbeslaggenomen kasadministratie bleek.

4.4.2 Betrokkene heeft erkend dat hij voor (de omvang van) die aanvulling niet heeft beschikt over concrete, verifieerbare feiten en dat die aanvulling enkel is gebaseerd op een reconstructie aan de hand van de gegevens over de ingekochte artikelen en de geschatte brutomarges op die gekochte artikelen en op een schatting van omzet over dagen waarover geen dagafslagen werden afgeleverd. Het gaat dan ook om louter schattingen waarmee de kasadministratie sluitend is gemaakt. Daarvan uitgaande vermag de Accountantskamer niet in te zien dat betrokkene meende dat de aanpassingen van de kasadministratie strekten tot het geven van een waarheidsgetrouw beeld van de vermogenspositie van de cliënt, zoals hij heeft betoogd.

4.4.3 Anders dan betrokkene meent, volgde uit het bevel tot uitlevering van 14 april 2014 niet de verplichting of de noodzaak voor betrokkene om de onder hem aanwezige kasadministratie aan te vullen op de wijze zoals hij dat heeft gedaan. Indien betrokkene meende dat hij niet kon voldoen aan het bevel tot uitlevering van 'het kasboek' van de cliënt omdat dat als zodanig niet bestond, had hij dat aan de politie moeten overbrengen en minst genomen daarover overleg moeten voeren met de invorderende politieambtenaar alvorens de kasadministratie van de cliënt aan te vullen op de beschreven wijze.

4.4.4 Voormelde handelwijze levert strijd op met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel 2 sub d. van de VGBA, uitgewerkt in paragraaf 2.5 van de VGBA en toegelicht in de artikelen T12 tot en met T15 van de Toelichting op de VGBA. Het klachtonderdeel moet dan ook gegrond worden verklaard.

4.5 Wat betreft klachtonderdeel b., dat ziet op het niet mededelen aan de politie dat de overgeleverde kasadministratie van de cliënt door (het kantoor van) betrokkene op omzet is verhoogd, geldt het volgende.

4.5.1 Het staat vast dat betrokkene heeft nagelaten de politie mee te delen of anderszins in de overgelegde kasadministratie expliciet weer te geven dat de door de cliënt aan (het kantoor van) betrokkene aangeleverde omzetgegevens door (het kantoor van) betrokkene zijn verhoogd teneinde de uit die omzetgegevens van de cliënt blijkende negatieve kassaldi op te heffen. Voor zover betrokkene meent dat hij voldoende transparant is geweest door de aanpassingen in de omzet in een aparte kolom op te nemen, kan hij daarin niet worden gevolgd omdat - zo heeft betrokkene ter zitting erkend - ongeveer een kwart van de aanvulling op de omzet niet in die aparte kolom is opgenomen doch is verwerkt in reguliere, specifieke omzetposten.

4.5.2 Met het voorgaande staat vast dat betrokkene betrokken is geweest bij informatie waarvan hij wist dat die materieel niet juist, niet volledig en naar zijn aard als misleidend kon worden ervaren en dat betrokkene heeft nagelaten aan die informatie een mededeling toe te voegen waarin hij de politie de onjuistheid, de onvolledigheid en de misleiding kenbaar heeft gemaakt. De stelling van betrokkene dat hij nimmer de intentie heeft gehad om het onderzoek door de politie te frustreren en de waarheidsvinding te bemoeilijken, doet aan dat alles niet af.

4.5.3 Voormelde handelwijze is in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit als bedoeld in artikel 2 sub b. van de VGBA, uitgewerkt in paragraaf 2.3 van de VGBA en toegelicht in de artikel T6 tot en met T10 van de Toelichting op de VGBA. Dit klachtonderdeel is daardoor eveneens gegrond.

4.6 Aangaande klachtonderdeel c., dat betrekking heeft op het verwijt dat (het kantoor van) betrokkene in de periode van januari 2013 tot en met oktober 2013 voor de cliënt aangiften omzetbelasting heeft ingediend waarvan hij wist dat die per definitie niet juist konden zijn, geldt het volgende.

4.6.1 Het staat vast dat (het kantoor van) betrokkene op basis van de door de cliënt aangeleverde omzetgegevens de aangiften omzetbelasting heeft ingediend terwijl evenzo vaststaat dat betrokkene wist dat die aangeleverde gegevens minst genomen onvolledig en daardoor onjuist waren en dat daardoor werd gehandeld in strijd met de verplichtingen uit de Wet op de omzetbelasting 1968 en de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

4.6.2 Voor de door de cliënt verschuldigde omzetbelasting werd als uitgangspunt genomen hetgeen uit het door de cliënt aangeleverde excelbestand bleek, terwijl betrokkene wist dat dat bestand veel onnauwkeurigheden bevatte en bijna voortdurend op een te laag bedrag aan omzet uitkwam. Anderzijds is gebleken dat de voordruk aan omzetbelasting bij de cliënt steeds in aftrek werd gebracht, waardoor per saldo de cliënt structureel te weinig omzetbelasting afdroeg. Betrokkene heeft in dat verband niet weersproken dat over de maanden januari 2013 tot en met oktober 2013 een bedrag van circa € 96.000,- minder omzet fiscaal is aangegeven dan uit de gegevens van de cliënt bleek, en een bedrag van bijna € 170.000,-, indien wordt uitgegaan van de door betrokkene gecorrigeerde gegevens. Betrokkene liet daardoor de financiële belangen van de cliënt prevaleren boven die van de belastingdienst.

4.6.3 Verdere bevestiging voor het gegeven dat betrokkene enkel oog had voor de belangen van de cliënt kan worden gevonden in het gegeven dat betrokkene vanaf het moment in 2011 dat hij met dienstverlening voor de cliënt is aangevangen, nimmer voor deze een suppletieaangifte omzetbelasting heeft ingediend om die - vanaf 2011 - te laag opgegeven omzet te (doen) corrigeren. Die eenzijdige handelwijze blijkt verder uit het onweersproken gebleven gegeven dat de gecorrigeerde omzet tot 1 juli 2013 ook werd geboekt als 'omzet tabak', waarvoor tot 1 juli 2013 een nultarief gold, en dat na 1 juli 2013 - vanaf welk moment voor tabak het 21%-tarief is gaan gelden - de extra omzet niet meer als 'omzet tabak' is verantwoord.

4.6.4 De stelling van betrokkene dat klager acht had moeten slaan op het gehele jaar 2013 en in zijn verwijt ook had moeten betrekken hetgeen aan omzetbelasting is aangegeven over de maanden november 2013 en december 2013, doet aan het voorgaande niet af. De omstandigheid dat namens de cliënt over december 2013 een bedrag van € 81.021,- meer aan omzet is aangegeven als correctie van de over de voorgaande maanden te weinig aangegeven omzet, laat immers wat hiervoor is overwogen onverlet.

4.6.5 Bij het voorgaande past nog de opmerking dat de Accountantskamer niet vermog in te zien dat betrokkene niet in overleg met de inspecteur van de belastingdienst is getreden over de situatie dat (namens) de cliënt aangifte omzetbelasting diende te doen

(diende te worden gedaan) doch dat de daarvoor op dat moment beschikbare gegevens onvolledig en onjuist waren. Door dit na te laten heeft betrokkene eraan bijgedragen dat door de aangiften omzetbelasting aan de belastingdienst een onjuiste voorstelling van zaken werd gegeven en de cliënt werd gevrijwaard van de bijzondere aandacht van de belastingdienst, terwijl daartoe alleszins aanleiding was.

4.6.6 De conclusie is dat ook deze handelwijze van betrokkene in strijd is met het fundamentele beginsel van integriteit als hiervoor bedoeld en eveneens met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als hiervoor bedoeld. Daardoor is klachtonderdeel c. eveneens gegrond.

4.7.1 Met betrekking tot klachtonderdeel d., inhoudende dat betrokkene ten onrechte heeft nagelaten van het haast structureel bestaan van een (omvangrijk) negatief kas-saldo een 'melding ongebruikelijke transactie' te doen in het kader van de Wwft, heeft klager gewezen op de volgende, reeds sinds 2003 (en dus ook ten tijde van de verweten gedragingen) van toepassing zijnde subjectieve indicator, te weten *"er is sprake van een negatieve kas"* alsmede op het feit dat bij die indicatorenlijst ook is opgenomen: *"Deze aandachtsgebieden en de daaronder opgenomen voorbeelden dragen geen uitputtend karakter en zijn ook geen checklist, doch zijn bedoeld om de aandacht te richten. In de praktijk zullen zich dan ook zeker andere situaties kunnen voordoen."*

4.7.2 Hoewel betrokkene heeft doen aanvoeren dat hij achteraf gezien een en ander beter wel eerder had kunnen melden, heeft hij eveneens omstandig doen aanvoeren dat hij de door de cliënt gegeven verklaring(en) voor het voortdurend bestaan van een negatieve kas plausibel achtte en mocht achten en dat hij overigens geen redenen had om aan de integriteit van de cliënt te twijfelen.

4.7.3 Het kennelijke betoog van betrokkene dat het bestaan van een negatieve kas bij de cliënt niet ongebruikelijk was, maakt echter niet dat het niet kan worden aangemerkt als een ongebruikelijke transactie in de zin van de Wwft, laat staan dat betrokkene mocht menen dat hij ieder verband met crimineel handelen, witwassen daaronder begrepen, kon uitsluiten. Nog daargelaten dat het oordeel daarover aan de daartoe aangewezen instanties is, eerstens aan FIU-Nederland, beschikte betrokkene over zoveel en zodanige feiten en omstandigheden die wezen in de richting van een ongebruikelijke transactie dat hij een melding ongebruikelijke transactie niet pas per 21 augustus 2014 heeft mogen doen.

4.7.4 Het staat immers vast dat in de onderneming van de cliënt veel contant geld omging, de cliënt al in 2011 aan betrokkene had medegedeeld dat hij verkochte telefoonkaarten niet steeds op de kassa aansloeg, de (aangeleverde) administratie van de cliënt zowel wat betreft omzet, kasboek en bankopnames, structureel incompleet was, de cliënt kennelijk veel bankopnames deed en aansluitend bankstortingen, die niet steeds in de administratie werden verantwoord, het door betrokkene gestelde 'opvoeden' van de cliënt, naar hij stelt, geen effect had, en de in de aangiften omzetbelasting verantwoorde inkoop vanaf januari 2012 ad € 1,502 miljoen niet aansloot bij de over diezelfde periode verantwoorde verkoop ad € 1,494 miljoen. Daarnaast is ter zitting gebleken dat betrokkene aan de hand van geschatte gemiddelde marges op inkoop voor de cliënt de 'behaalde' omzet reconstrueerde.

4.7.5 Gelet op het voorgaande valt minst genomen niet in te zien dat hier ook niet sprake was van de - voor onder andere openbare accountants geldende - indicator van *“administratieve systemen die door hun ontwerp of opzettelijk geen adequate mogelijkheid bieden transacties te volgen of voldoende bewijs te leveren”*. Hetgeen betrokkene tegen dit klachtonderdeel heeft doen inbrengen, moet daarom worden gepasseerd. Klachtonderdeel d. moet daarom eveneens gegrond worden verklaard.

4.8 De klacht dient - in al haar onderdelen - dan ook gegrond te worden verklaard.

4.9 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer als zij een klacht (geheel of gedeeltelijk) gegrond verklaart, een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daaromtrent houdt zij rekening met de aard en de ernst van het handelen of nalaten, waarop de gegrondverklaring stoelt, en de omstandigheden, waaronder dit zich heeft voorgedaan. In dit geval heeft de Accountantskamer er mede op gelet dat betrokkene kennelijk geen enkel besef heeft gehad van de bedreigingen voor het zich houden aan de fundamentele beginselen, die waren verbonden aan het aanvaarden en uitvoeren van een opdracht tot het verrichten van administratieve diensten en het indienen van fiscale aangiften voor een cliënt die zijn administratie niet op orde had en, ondanks kennelijke aanwijzingen van betrokkene, niet op orde kreeg. Voorts is in aanmerking genomen dat betrokkene er geen beletsel in heeft gezien om steeds voor de cliënt aangiften omzetbelasting in te dienen terwijl hij zich ervan bewust was dat die aangiften niet juist waren en dat betrokkene daarenboven heeft nagelaten, hoewel dat zonder twijfel van hem mocht worden gevergd, die onjuiste aangiften zo spoedig mogelijk te (doen) corrigeren en/of aan te vullen dan wel daarover met de belastingdienst overleg te voeren. In het bijzonder moet betrokkene worden aangerekend dat betrokkene aan de politie stukken als getrouw heeft gepresenteerd waarvan hij wist dat deze materieel onjuist, onvolledig en (daardoor) misleidend waren, terwijl hij dienaangaande iedere kanttekening en waarschuwing heeft nagelaten. Daardoor heeft betrokkene gehandeld in strijd met de voor hem geldende fundamentele beginselen van integriteit en van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel 2 sub b. en d. van VGBA en voorts het accountantsberoep in diskrediet gebracht en zodoende tevens het fundamentele beginsel van professionaliteit als bedoeld in artikel 2 sub a. van de VGBA geschonden. De Accountantskamer heeft er voorts niet aan voorbij kunnen zien dat betrokkene ter zitting er nauwelijks blijk van heeft gegeven de onjuistheid en onzorgvuldigheid van zijn handelwijze in te zien. Bovendien is in het kader van deze tuchtprocedure voldoende aannemelijk geworden dat de Staat (de belastingdienst) mede door die handelwijze is benadeeld. Anderzijds is meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld. De Accountantskamer acht alles overziende in deze klachtzaak de maatregel van tijdelijke doorhaling voor de duur van vier maanden passend en geboden.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in alle onderdelen gegrond;
- legt ter zake aan betrokkene de maatregel op van **tijdelijke doorhaling** van de inschrijving van de accountant in het register als bedoeld in artikel 2, onder d. Wtra

voor de duur van **vier (4) maanden**; deze maatregel gaat in op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd;

· 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 maatregel in de registers, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven;

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

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. E.F. Smeele en mr. H. de Hek (rechterlijke leden) en prof. dr. G.C.M. Majoor RA en H. Geerlofs AA (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 18 mei 2015.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klager 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.