ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 17/1098 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 17/1098 Wtra AK van 4 december 2017 van

HET OPENBAAR MINISTERIE,
functioneel parket 's-Hertogenbosch,
vertegenwoordigd door mr. W.M. van Horen, officier van justitie,
K L A G E R,
gemachtigden: mr. drs. R.E. Dohmen RA AA en mr. S. van den Kerkhof

t e g e n

Y RV,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats1],
B E T R O K K E N E,
raadsman: mr. D.J.P. van Barneveld.

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 12 mei 2017 ingekomen klaagschrift van 10 mei 2017 met bijlagen;
- de op 29 mei 2017 ingekomen brief van de gemachtigde van klager, mr. drs. R.E. Dohmen RA AA, met als bijlage een (beter) leesbare versie van de pagina's 231 t/m 257 van de bijlagen bij het klaagschrift;
- het op 25 juli 2017 ingekomen verweerschrift van 24 juli 2017, met bijlage;

- de op 8 september 2017 ingekomen brief van 7 september 2017 van de advocaat van betrokkene, met als bijlage een nadere productie (het Signum-rapport met zeven bijlagen);
- de op 11 september 2017 ingekomen brief van 7 september 2017, met als bijlage een brief van de advocaat van de cliënt van betrokkene aan de officier van justitie, gedateerd 28 juni 2017.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 18 september 2017 waar zijn verschenen: namens klager mr. drs. R.E. Dohmen RA AA en mr. S. van den Kerkhof, werkzaam bij de Belastingdienst/FIOD, bijgestaan door mr. [A], rechercheur van de FIOD Eindhoven, alsmede betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. D.J.P. van Barneveld, advocaat te Oosterbeek.

1.3 Klager en betrokkene hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en/of 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 werkzaam als registeraccountant bij [B] B.V. te [plaats1] en staat sinds [datum] ingeschreven in het register van (thans) de Nba.

2.2 Op 10 januari 2013 werd op de bankrekening van een cliënt van betrokkene (hierna: de Cliënt) een bedrag van ruim € 403.000,--bijgeschreven. Dit bedrag was afkomstig van een Belgische bankrekening van de hoogbejaarde en in Nederland wonende moeder van de Cliënt (hierna: Moeder). De Cliënt, die een volmacht van moeder had, had op 4 december 2012 opdracht tot de overschrijving van het bedrag naar zijn, bij de Belgische KBC-bank aangehouden bankrekening gegeven.

2.3 De Cliënt was sinds 2005 een vaste klant van betrokkene. Betrokkene en de Cliënt hebben meermaals gesproken over de fiscaal gunstige overdracht van het (aanzienlijke) vermogen van Moeder.

2.4 Op 19 december 2013 heeft een bespreking plaatsgevonden tussen de Cliënt en medewerkers van het accountantskantoor [C], hierna: [C]. In een handgeschreven notitie van dat gesprek van een van die medewerkers van die bespreking staat onder meer:
“Box 3 x schenking -> 10.000 – 12.500
ð schenking 1 jan 2013 => aangifte voor 1 mrt 2014
(…)
aangifte schenkbelasting verzorgen.”
In een handgeschreven notitie van een andere medewerker staat onder meer:
“January 2013 => schenking € 400.000
(…)”

Op dezelfde datum heeft de Cliënt een schriftelijk opdracht aan [C] tot “het verzorgen en indienen van de aangifte schenkbelasting 2013” ondertekend (DOC-001).

2.5 Op 8 januari 2014 heeft [C] schriftelijk aan de Belastingdienst Breda meegedeeld dat Moeder wat betreft de aangiften inkomstenbelasting over de jaren 2002 tot en met 2012 van de inkeerregeling gebruik wil maken als bedoeld in artikel 67n van de AWR (DOC-002).

2.6 Nadat [C] had geconstateerd dat de opdracht tot de overschrijving van het geld van de bankrekening van Moeder naar die van de Cliënt al op 4 december 2012 was gegeven, heeft zij zich op het standpunt gesteld dat de schenking formeel al in 2012 had plaatsgevonden zodat geen aangifte schenkbelasting 2013 kon worden gedaan, terwijl de termijn voor het doen van aangifte schenkbelasting 2012 reeds was verstreken. Bij brief van 22 januari 2014 heeft [C] vervolgens aan de Belastingdienst Breda mede-gedeeld dat de Cliënt wat betreft de aangifte schenkbelasting 2012 gebruik wil maken van de inkeerregeling.

2.7 Op 31 januari 2014 hebben mevrouw [D] van [C], hierna: [D], en betrokkene telefonisch contact gehad, waarna [D] aan betrokkene de door [C] aan de Belastingdienst verzonden correspondentie heeft toegezonden. In het begeleidend schrijven staat onder meer het volgende:
“(…) Tevens gaf u in het telefonisch overleg aan dat u zich zorgen maakte over de boete die mogelijk zou worden opgelegd bij het te laat in dienen van de aangifte schenkbelasting. Zoals toegelicht kan ook de schenking onder de inkeerregeling worden gebracht, hetgeen wij inmiddels reeds hebben gedaan. (…)”

2.8 In een e-mail van 28 april 2014 van de heer [E] van [C], hierna: [E], aan zijn collega’s de heren [F], hierna: [F], en [G], hierna [G], staat onder meer het volgende:
“Zojuist had ik meneer (…)[de Cliënt; opm.Accountantskamer] aan de telefoon met een vraag. Hij had dit weekend met een fiscalist gesproken over de inkeerregeling en die kwam met een suggestie welke hij aan ons wilde voorleggen.
(…)
De suggestie die de fiscalist in kwestie aan meneer deed was de volgende:
Laat de schenking neerslaan in 2013 en los hiermee boetevrij een deel van de hypotheek af (in het geval van meneer € 92.000). De methode om dit te doen zou zijn door de schenking in eerste instantie als lening aan te merken in 2012, en in 2013 om te zetten in een schenking. (…)
Ik zie enkele haken en ogen waaronder:
1. Schenking moet zijn gedaan vanaf oktober 2013, dit ligt wel erg ver van de daadwerkelijke schenking.
2. Hoe bewijzen dat er sprake is geweest van een lening? Meneer had volmacht in 2012 en heeft daar meteen gebruik van gemaakt, dit lijkt mij een moeilijk verhaal om als lening aangemerkt te zien worden door de BD.
3. Schenking van 100.000 belastingvrij moet worden vormgegeven als schenking onder opschortende voorwaarde. Hiervan is geen sprake geweest, kortom: schenkingsovereenkomst (indien hij er al is) aanpassen?
4. Werken wij hier überhaupt aan mee? Het opstellen van een leningsover-eenkomst 2012/aanpassen van schenkingsovereenkomst terwijl dit nooit de bedoeling is geweest lijkt mij niet geheel passen binnen de werkwijze van [C]…

(…)”

2.9 Eveneens op 28 april 2014 (14:15 uur) heeft de Cliënt per e-mail, met als onderwerp “lening/schenking” aan [E] en betrokkene het volgende bericht:
“Geachte heren, ik heb met jullie beide hedenochtend 28-4-2014 telefonisch contact gehad over de eventuele mogelijkheid om het bedrag ad ca. € 400.000,00, dat van mijn moeder naar mij is overgegaan in december 2012/januari 2013, in eerste instantie als leningsovereenkomst en vervolgens als schenking te beschouwen opdat hiervan € 100.000,00 in aanmerking kan komen als schenking t.b.v. aflossing van mijn hypotheek in 2013 dan wel 2014.
[voornaam1] gaat dit bekijken en zal daarover nader berichten. Voordat dan verdere actie ondernomen wordt dient eerst overleg plaats te vinden met mijn accountant [Y] van [A]. (…)”

2.10 Op 30 april 2014 hebben [E], [F] en [G] besloten geen uitvoering te zullen geven aan de door de Cliënt voorgestelde constructie.

2.11 In een e-mail van 19 mei 2014 heeft [E] een concepttekst voor een bericht aan betrokkene aan zijn collega’s voorgelegd. In het begeleidend schrijven bij die concepttekst vermeldde hij:
“Onderstaande e-mail wil ik graag verzenden aan de accountant van (…) [de Cliënt, opm. Accountantskamer]. In het kort komt het erop neer dat ik dacht (maar nooit bevestigd heb gekregen), dat er sprake was van een schenking aan moeder aan (…) [de Cliënt, opm. Accountantskamer]. De accountant stelt dat nu er nooit iets is overeengekomen, dit net zo goed een lening kan zijn (...). Omdat wij niet meewerken aan valsheid in geschrifte / antedateren van schenkingsovereenkomsten, heb ik met [voornaam2] afgesproken dat wij enkel een lening zullen aannemen indien wij een kopie van de leningovereenkomst ontvangen. (...).”

2.12 In een e-mail van 12 juni 2014 heeft [E] het volgende aan betrokkene geschreven:
“Onlangs spraken wij elkaar over de titel van overdracht in 2012 van het vermogen van (…) [Moeder, opm. Accountantskamer] aan (…) [de Cliënt, opm. Accountantskamer]. Ik kwam echter tijdens wat zoekwerk de initiële melding tegen welke aan de Belastingdienst is verzonden, deze heb ik tevens bijgevoegd. Deze melding is destijds door een collega van mij gedaan. In deze melding is echter opgenomen dat er in 2012 sprake is geweest van een schenking aan (…) [de Cliënt, opm. Accountantskamer]. Mogelijk zal dit aanleiding zijn voor discussie indien wij later zullen betogen dat er sprake zal zijn van een lening in 2012, gevolgd door een schenking in 2014. (…)”

2.13 In een brief van 7 oktober 2014 van betrokkene aan de Cliënt inzake onder meer de conceptaangiften inkomstenbelasting 2013 van de Cliënt en diens partner, staat onder meer vermeld:
“In de aangiften inkomstenbelasting is nog geen rekening gehouden met een lening/schenking van uw moeder.”

2.14 Op voorstel van [E] heeft [C] het inkeerproces tot en met 2012 voor zijn rekening genomen en zijn de aangiften over 2013 en 2014 door (het kantoor van) betrokkene overgenomen.

2.15 Zowel in de aangifte Inkomstenbelasting 2013 als in de aangifte Inkomstenbelasting 2014 is een schuld ten bedrage van € 403.865,-- met de toelichting “lening o/g (…) [Moeder, opm. Accountantskamer]” opgenomen.

2.16 Op 4 mei 2015 heeft betrokkene per e-mail enkele stukken aan de belastingdienst gezonden, waaronder een gescande overeenkomst van geldlening tussen Moeder en de Cliënt, gedateerd 10 januari 2013 (DOC-003).

2.17 Op 27 augustus 2015 heeft een feitenonderzoek door de Belastingdienst bij betrokkene plaatsgevonden. Daarbij heeft betrokkene verklaard dat de overeenkomst van geldlening achteraf is opgemaakt naar aanleiding van de gesprekken zoals die ten tijde van de overdracht hebben plaatsgevonden (gespreksnotitie DOC-004).

2.18 Op 18 september 2015 heeft betrokkene als bijlage bij een e-mail o.a. een scan van een, volgens betrokkene, door hemzelf geschreven gespreksnotitie van 10 januari 2013 en een kopie van stukken uit een gespreksverslag van 22 april 2013 aan ([H] van) de Belastingdienst gezonden (DOC-005).

2.19 Op 16 juni 2016 is besloten tot een strafrechtelijk onderzoek naar het handelen van betrokkene. In dat kader heeft op 11 oktober 2016 ten kantore van betrokkene een doorzoeking ter inbeslagneming plaatsgevonden.

2.20 In een door de heer [I] van de Afdeling Documenten Onderzoek van de Belastingdienst/Douane opgemaakt “Technisch Rapport onderzoek naar handgeschreven notities op diverse bescheiden” van 18 november 2016 staat onder meer het volgende:
“(…) Conclusies
Bescheid 1: Een handgeschreven notitie dd. 10-1-2013
Voor het schrijven van deze notitie werd er gebruik gemaakt van 2 verschillende inkten. Eén inkt voor de tekst en een andere inkt voor e paraaf. De tekst is geschreven in een luminescerende inkt.
Bescheid 2: Een uitgetypt gespreksverslag dd. 22-04-2013 met daarachter een handgeschreven verslag dd. 22-04-2013
Voor de tekst van de 2 bladen van het handgeschreven gespreksverslag werd er gebruik gemaakt van 2 verschillende inkten. Eén inkt voor vrijwel de gehele tekst van beide bladen en een andere inkt voor het gehele tekstblok bij de laatste gedachtestreep op blad 2 die begint met: *“Gesproken over leningen/overdracht vermogen moeder……..”.* Het verschil is duidelijk te zien aan de afwijkende luminescentie eigenschappen van deze inkt.
Bescheid 3: Een uitgetypt gespreksverslag dd. 13-07-2012 met daarachter een handgeschreven verslag dd. 13-07-2012
Voor de tekst van de handgeschreven gespreksverslag van 13-07-2012 werd er gebruik gemaakt van 2 verschillende inkten. Eén inkt voor vrijwel de gehele tekst en een andere inkt voor het gehele tekstblok rechtsonder aan de pagina dat begint met: “Gesproken over vermogensoverheveling…”. Het verschil is duidelijk te zien aan de afwijkende luminescentie-eigenschappen van deze inkt. (…)
Eindconclusie
Op bescheid 2 (handgeschreven verslag dd. 22-04-2013), bescheid 3 (handgeschreven verslag dd. 13-07-2012) en bescheid 7 (aantekenlijst) zijn op sommige plaatsten handgeschreven teksten aangetroffen. Op deze bescheiden komen meerdere inktsoorten voor. Opvallend is dat één bepaalde inktsoort op alle voornoemde bescheiden terugkomt.

Deze inkt heeft enkele opvallende eigenschappen op het gebied van de absorptie/reflectie en luminescentie:
· bij het toepassen van een lichtfilter vanaf een waarde van 715 nanometer absorbeert deze inkt geen infrarood meer. (…) De andere inkten op voornoemde bescheiden worden niet transparant maar blijven dus zichtbaar.
· Boven een filterwaarde van 630 nanometer begint de inkt te luminesceren. Bij de filterwaarde 695 nanometer licht deze inkt fel op. (…) De andere inkten op voornoemde bescheiden blijven wel gewoon zichtbaar maar lichten niet zo fel op als deze inkt.
Deze eigenschappen komen exact overeen met die van de inkt op bescheid 1 (handgeschreven notitie van 10-01-2013). Het is dus zeer waarschijnlijk dat de luminescerende inkt die werd gebruikt op deze 4 bescheiden telkens dezelfde inkt betreft.
Het is met de ons ter beschikking staande middelen niet mogelijk om vast te stellen op welk tijdstip de handgeschreven notities geschreven zijn. (…)"

2.21 In een door betrokkene aan de Belastingdienst (ook bij e-mail van 18 september 2015, doc-007) verstrekte kopie van een gespreksverslag van 22 april 2013 met als onderwerp "Bespreking concept verslag 2012" (doc-054) staat onderaan de eerste pagina het volgende (in de volgende opmaak):
"[voornaam3], hoe komt het dat de VA2012 en de definitieve zo'n groot verschil? Ik zie het niet
(schatting lijkt mij namelijk goed maar waar zit het in). Graag mij laten weten.
De VA 2012 heb ik van beiden meegekregen. Actie [voornaam3]
Bank, tenaamstelling .896, dit moet nog worden eenmanszaak is nu maatschap. Hangt nog
Steeds samen met die leuke KvK , Actie [voornaam4]
Vermogensoverheveling van Moeder [voornaam5]. Nog to do . Actie [voornaam4].
Voorstel is de lening jaarlijks dmv schenkingen af te laten lopen zoals besproken."

Tijdens de doorzoeking van het kantoor van betrokkene is fysieke administratie inbeslaggenomen en zijn digitale gegevens veiliggesteld. In de fysieke administratie werd het voormelde document "doc-54" aangetroffen. In de exemplaren van dat gespreksverslag van 22 april 2013, die bij de digitale doorzoeking werden aangetroffen (een gescande PDF-versie: doc-054A en een Word-document: doc-054B), staat onderaan de eerste pagina het volgende, in de volgende opmaak:
"[voornaam3], hoe komt het dat de VA2012 en nu de definitieve zo'n groot verschil? Ik zie het niet
(schatting lijkt me namelijk goed maar zit het in). Graag mij laten weten.
De VA 2012 heb ik van beiden meegekregen. Actie [voornaam3]

Bank, tenaamstelling .896, dit moet nog worden eenmanszaak is nu maatschap. Hangt nog
Steeds samen met die leuke KvK , Actie [voornaam4]"

2.22 In het proces-verbaal van ambtshandeling van 13 december 2016, opgemaakt door de FIOD-opsporingsambtenaar [A], wordt - onder meer - geconcludeerd dat uit onderzoek naar voren komt dat:
"(…)
• vermoedelijk op 10 januari 2013 geen bespreking tussen accountant [Y] en

(…) [Cliënt; opm. Accountantskamer] heeft plaatsgevonden, waaruit naar voren zou komen dat sprake zou zijn van een lening tussen moeder (…) en [Cliënt] op 10 januari 2013;
• de notitie die accountant [Y] van die bespreking van 10 januari 2013 heeft opgemaakt vermoedelijk vals is, aangezien die bespreking vermoedelijk niet heeft plaatsgevonden (DOC-053);
• van een gespreksverslag dd. 22 april 2013 verschillende versies zijn (DOC-054/DOC-054A,
DOC-054B);
• het gespreksverslag dd. 22 april 2013 (DOC-054) vermoedelijk een toevoeging bevatte, waaruit
zou kunnen worden afgeleid dat er in 2013 al sprake was van een lening, doch dat die toevoeging er waarschijnlijk valselijk aan toegevoegd is;
• op de handgeschreven aantekeningen bij een gespreksverslag dd. 13 juli 2012 aan-tekeningen
zijn gemaakt, waaruit zou kunnen worden opgemaakt dat er al in 2012 gesproken was over
vermogensoverheveling van moeder naar (…) [de Cliënt] in de vorm van schenkingen, welke aantekeningen er waarschijnlijk oorspronkelijk niet stonden;
• voornoemde vastleggingen in het dossier van accountant [Y] (notitie dd. 10 januari 2013 (DOC-053), gespreksverslag (DOC-054) en (DOC-055) ogenschijnlijk niet te plaatsen zijn in het licht van de in AMB-008 omschreven correspondentie tussen [C] en accountant [Y] en (…) [de Cliënt] immers:
• accountant [Y] heeft in 2014 aan [C] in 2014 verklaard dat er nooit iets is overeengekomen tussen (….) [Moeder] en (…) [de Cliënt] en dat het daarom net zo goed een lening kan zijn;;
• accountant [Y] ging er in januari 2014 vanuit dat (…) [de Cliënt] een
schenking had ontvangen, aangezien hij zich zorgen maakte over de mogelijke boete wegens het te laat indienen van de aangifte schenkbelasting;
• (…) [de Cliënt] ging ervan uit dat het door hem van zijn moeder (…)ontvangen bedrag een schenking betrof;
• [de Cliënt] heeft pas eind april 2014 de suggestie voorgelegd aan [C] om het van D0C014 zijn moeder ontvangen geld te beschouwen als een lening.
· opvallend is dat in de correspondentie met [C] niet eerder over het bestaan van een overeenkomst van geldlening tussen (…) [Moeder] en (…) [de Cliënt] gesproken is door (….) [de Cliënt], dan wel accountant [Y]. Uit de gevoerde correspondentie en stukken komt naar voren dat het idee van de leenovereenkomst vermoedelijk pas in het jaar 2014 is opgekomen bij (…) [de Cliënt] en accountant [Y]. De vastleggingen, die mogelijk zouden kunnen duiden op het bestaan van een overeenkomst van geldlening tussen (…) [Moeder] en (…) [de Cliënt][J], in het dossier zijn vermoedelijk daarom valselijk achteraf opgemaakt.(…)”

3. De klacht

3.1 Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels door het fundamentele beginsel ‘integriteit’ als bedoeld in artikel 2 onder b van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants VGBA) te schenden.

3.2 Ten grondslag aan de klacht ligt, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klager gegeven toelichting, het verwijt dat betrokkene zijn cliënt in verregaande mate heeft gefaciliteerd bij het plegen van belastingfraude door:
- een overeenkomst van geldlening op te maken, terwijl sprake was van een schenking;
- aantekeningen en documenten in zijn dossier aan te passen met de bedoeling te doen voorwenden dat er al vanaf het begin sprake was van een lening in plaats van een schenking;
- in de aangifte inkomstenbelasting de overdracht van het geldbedrag aan de Cliënt te verwerken conform de leenovereenkomst.

3.3 Wat namens klager bij de mondelinge behandeling als nieuwe standpunten naar voren is gebracht, is door de Accountantskamer niet opgevat als nieuwe klachtonderdelen (waarvan de inbreng op een dergelijk laat tijdstip overigens ook in strijd zou zijn met de beginselen van een behoorlijke procesorde) doch - voor zover het daartoe kan dienen - als een ondersteuning van de betwisting van het gestelde in de door/namens betrokkene gegeven weerspreking van de klacht.

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, voor zover dit plaatshad in de periode van 1 januari 2007 tot 4 januari 2014 worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1 en, voor zover het plaatshad ná 4 januari 2014, aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

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

4.4 Volgens klager zou betrokkene diens cliënt in verregaande mate hebben gefaciliteerd bij het plegen van belastingfraude door te handelen als hiervoor bij 3.2 achter de drie opsommingstekens omschreven. Klager baseert dat verwijt op hetgeen hiervoor onder 2.2 tot en met 2.22 is weergegeven.

4.5 Betrokkene heeft dit verwijt in zijn klaagschrift uitvoerig en gemotiveerd doen weerspreken en ter zitting is dat verweer namens betrokkene - onder meer en zakelijk weergegeven - als volgt samengevat.
Betrokkene betwist dat hij iets gefaciliteerd heeft. Meer dan een vermoeden is het niet; de cliënt heeft een pleitbaar standpunt ter zake de aangiftes. Niet vaststaat wat de wil was bij het overmaken van het geld aan de cliënt vanaf de rekening van moeder omstreeks januari 2013. Zelfs al had de cliënt daarover pas nagedacht nadat hij het geld had ontvangen of nadat hij (wederom) advies had ingewonnen van betrokkene, is er geen sprake van belastingfraude. Het was aan de cliënt en/of diens moeder om te bepalen wat de bedoeling was. Deze vermogensoverheveling mochten zij ook best zodanig inrichten dat daarmee - op grond van de daarvoor geldende regelgeving - zo min mogelijk schenkbelasting werd betaald. Constructies zoals in casu gehanteerd, waarbij er sprake is van een combinatie van lenen en schenken in termijnen, zijn volstrekt gebruikelijk en legaal. Betrokkene had ook al voor januari 2013 gesproken van de cliënt over een dergelijke vermogensoverdracht van moeder naar zoon. De FIOD is in hoge mate uitgegaan van het feit dat [C] is uitgegaan dat er sprake zou zijn geweest van een schenking. Duidelijk is slechts dat [C] is uitgegaan van de premisse dat er sprake was van een schenking, maar dit eigenlijk niet (afdoende) heeft geverifieerd bij de cliënt of diens moeder. Dat er daarna, op basis van die premisse van [C], discussie en twijfel ontstaat, ook bij de cliënt, is niet zo vreemd. De cliënt is niet financieel en fiscaal onderlegd en vertrouwde op [C]. Ook [C] heeft klaarblijkelijk ingezien dat zij niet geverifieerd had wat de bedoeling was van de cliënt en diens moeder. [C] heeft uiteindelijk de zaak aan betrokkene overgelaten. Betrokkene heeft in zijn ogen namens de cliënt een pleitbaar standpunt ingenomen. Als de belastingdienst van mening was dat de cliënt gebonden was aan het door [C] namens hem en moeder ingenomen standpunt, had zij dat kenbaar kunnen maken. Natuurlijk is het onjuist geweest van de cliënt om als dagtekening 10 januari 2013 te vermelden op de overeenkomst van geldlening. Betrokkene heeft hiervan echter, meteen toen hij dat ontdekte, nooit een geheim gemaakt. De onjuiste dagtekening had ook geen meerwaarde. Het komt vaker voor dat de schriftelijke vastlegging pas veel later gebeurt. Uit het Signum-rapport, overgelegd bij brief van 7 september 2017 van de advocaat van betrokkene, volgt:

· dat uit het feit dat in het tijdschrijfsysteem op 10 januari 2013 door betrokkene geen tijd zou zijn genoteerd in het dossier van de cliënt niet de conclusie kan worden getrokken dat er die dag geen telefonisch overleg heeft plaatsgevonden tussen betrokkene en de cliënt, hetgeen ook blijkt uit de verklaringen van de heer [K], mevrouw [L] en betrokkene zelf;

· dat het aannemelijk is dat er op 10 januari 2013 wel degelijk contact is geweest tussen betrokkene en de cliënt, nu de PA van betrokkene, mevrouw [L], wel tijd heeft geschreven op die dag. Betrokkene en zij vermoeden dat zij het dossier heeft ‘gelicht’ in verband met dit telefonische contact. Gezien het tijdstip - 10 januari - moet het wel over de overboeking zijn gegaan, want normaal gesproken nemen cliënten pas vanaf eind januari telefonisch contact in verband met de voorlopige aanslagen/teruggaven;

· dat het door de werkwijze binnen het kantoor van betrokkene heel goed mogelijk is dat er verschillende versies van gesprekverslagen zijn. Uit de verklaringen van mevrouw [L] en betrokkene blijkt dat het gebruikelijk is dat gesprekverslagen worden aangepast of voorzien van handgeschreven notities. Uit de verklaring van de heer [K] blijkt dat iedereen deze kan aanpassen en op een eigen manier opslaat. Ook werkte betrokkene soms thuis nog aan gesprekverslagen.

· dat betrokkene vaak met dezelfde (soort) pen schrijft. Uit het proces-verbaal van de heer [A] blijkt niet op welk moment de notities zijn gemaakt. Hetgeen de heer [A]

stelt over de inktvergelijking is dus geen bewijs voor de daaraan door het OM gekoppelde vermoedens.
Zonder meer is er binnen het kantoor van betrokkene iets misgegaan met het signaleren van een onjuiste dagtekening door de cliënt van de overeenkomst van geldlening. Dit is echter eerder een contra-indicatie voor een vooropgezet plan van betrokkene zoals gesuggereerd door het Openbaar Ministerie, dan bewijs daarvan. Als betrokkene zich ervan bewust was geweest dat hij met iets onoorbaars bezig was geweest, dan had hij hier natuurlijk wel acht op geslagen. Klager heeft vooral vermoedens. Die zijn onderbouwd met meer vermoedens: het vermoeden dat de gespreksnotities zouden zijn aangepast, het vermoeden dat omdat er geen tijd is geschreven op 10 januari 2013, er op die dag geen gesprek heeft plaatsgevonden en het vermoeden dat omdat aantekeningen op gespreksnotities met zelfde soort inkt zijn geschreven, die tegelijkertijd zijn geschreven. Voor een verdenking is dat mogelijk genoeg, maar het is onvoldoende als onderbouwing van een tuchtklacht wegens schending van het integriteitsbeginsel. Dat er door de raadsman van de cliënt twijfel is gezaaid over of betrokkene al veel eerder met de cliënt heeft gesproken over een combinatie van lenen en schenken, wijt betrokkene aan het feit dat de cliënt in het nauw is gedreven. Het is namelijk in tegenspraak met wat de cliënt tegen hem heeft gezegd over de hele kwestie. Betrokkene zou het eerdere contact nimmer zelf hebben verzonnen. Die veronderstelling tart iedere realiteitszin, aangezien noch betrokkene noch de cliënt daarbij een belang had.

4.6 Tegenover deze weerspreking van de klacht heeft klager onvoldoende aannemelijk gemaakt dat betrokkene zijn cliënt opzettelijk heeft gefaciliteerd bij het plegen van belastingfraude als hiervoor bij 3.2 omschreven. De door klager overgelegde brief van 28 juni 2017 van de raadsman van de Cliënt is hiertoe onvoldoende, mede gelet op het verweer van betrokkene dat de brief tot doel moet hebben gehad de officier van justitie te bewegen om de strafzaak tegen de Cliënt te seponeren. Daarbij komt dat deze brief niet een schrijven van de Cliënt zelf is. De aantekeningen en correspondentie van medewerkers van [C] vormen onvoldoende onderbouwing, nu daaruit slechts blijkt, zoals betrokkene ook betoogt, dat [C] van een schenking uitging, maar niet dat dit ook de wil was van Moeder en de (financieel en fiscaal niet onderlegde) Cliënt. De Accountantskamer kan klager evenmin volgen in zijn stelling dat het wonderlijk is te stellen dat sprake is van een lening als het geld op verzoek van Moeder is overgemaakt. De Accountantskamer begrijpt dat betrokkene met dit laatste heeft bedoeld dat de Clïent op verzoek van Moeder heeft zorg gedragen voor de feitelijke overboeking. In geval van een hoogbejaarde ouder, waarvan hier sprake is, is dat niet ongebruikelijk. Ook de omstandigheid dat de Cliënt, gelet op zijn eigen vermogenspositie, geen behoefte had om geld van Moeder te lenen en dat het de bedoeling was vermogen van Moeder naar zoon over te hevelen, maakt niet dat geen sprake kan zijn geweest van een lening, zoals klager lijkt te betogen. Ook hiervoor geldt dat het niet ongebruikelijk is om vermogen op een fiscaal zo gunstig mogelijke (legale) wijze over te doen van ouders naar een of meer kinderen, bijvoorbeeld door het aangaan van een lening met telkens kwijtschelding van de aflossingen. Dat de overeenkomst van geldlening pas schriftelijk is vastgelegd nadat de Belastingdienst daarover vragen stelde, noopt ten slotte evenmin tot de conclusie dat de overeenkomst van geldlening niet eerder mondeling is aangegaan.
Met klager kan worden geoordeeld dat de aanvullingen op verschillende gespreksnotities vragen oproepen. Nu echter in het ongewisse is gebleven wanneer en met welk doel

de aanvullingen op die gespreksnotities zijn aangebracht, kunnen aan deze vragen niet de door klager gestelde conclusies verbonden worden. De klacht over schending van het fundamentele beginsel ‘integriteit’ dient in zoverre dan ook ongegrond te worden verklaard.

4.7 In de klacht - in het bijzonder in het derde onderdeel, dat gaat over het in de aangifte inkomstenbelasting conform de leenovereenkomst verwerken van de overdracht van het geldbedrag aan de Cliënt - liggen evenwel naar het oordeel van de Accountantskamer tevens besloten de - minder zware - verwijten aan betrokkene dat hij:
- de hiervoor bij 2.16 genoemde leningsovereenkomst heeft laten passeren zonder zich behoorlijk te vergewissen van de daaronder gestelde datum en
- zelf geen (nader) onderzoek heeft gedaan naar de titel (schenking of lening) waaronder het onderhavige geldbedrag van de moeder naar de cliënt van betrokkene werd overgemaakt.

Onder de gegeven omstandigheden, waar betrokkene, mede op grond van de contacten met [C], redelijkerwijs kon constateren dat de hem verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend waren, had hij immers aanvullende informatie moeten vragen en/of zelf nader onderzoek moeten instellen. Dat hij dit heeft verzuimd, is uit het vorenstaande aannemelijk geworden en overigens door betrokkene ook wel toegegeven. Volgens de bij een tuchtgeding als het onderhavige te hanteren normen levert dit telkens schending op van het fundamentele beginsel ‘vakbekwaamheid en zorgvuldigheid’ als bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA. In zoverre moet de klacht dan ook gegrond worden verklaard.

4.8 Nu de klacht (gedeeltelijk) gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van de betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de maatregel van berisping passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer in aanmerking genomen dat betrokkene verregaand onzorgvuldig is geweest door het achterwege laten van het zich vergewissen van a) de bedoeling van beide partijen inzake de overmaking van het onderhavige geldbedrag van de moeder naar de cliënt van betrokkene en b) de gehele inhoud van de leningsovereenkomst die hij aan de belastingdienst deed toekomen. Anderzijds is meegewogen dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld.

4.9 Op grond van al het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht gegrond in voege als hiervoor onder 4.7 omschreven;

· legt ter zake aan betrokkene op de maatregel van **berisping**;

· verklaart de klacht voor het overige ongegrond;

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

Aldus beslist door mr. drs. M. Stempher, voorzitter, mr. M.B. Werkhoven en mr. J.W. Frieling (rechterlijke leden), S.L.J. Graafsma RA en A.M.H. Homminga AA (accountant-sleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 4 december 2017.

_____ _____
secretaris voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op:_____

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