

UITSpraak van **27 december 2021** op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 31 mei 2021 ontvangen klacht met nummer **21/876 Wtra AK** van

X

wonende te [plaats1]

KLAGER

t e g e n

Y

accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te [plaats2]

BETROKKENE

advocaat: mr. M.J. Beekman te Zoetermeer.

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 15 oktober 2021. Klager is verschenen. Betrokkene is ook verschenen, bijgestaan door zijn advocaat.

2. De feiten

2.1. Betrokkene is sinds [datum1] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Hij is verbonden aan [accountantskantoor1] in [plaats2].

2.2. Klager was in 2014 in loondienst van de [A] wielerploeg ([A] Team; hierna: [A]). In oktober 2014 is klager voor een Amerikaans team gaan rijden ([team1] / [team2]; hierna: [team2]). [team2] betaalde aan klager een vergoeding waarop door haar geen loonbelasting en premies werden ingehouden. Daarnaast ontving klager soms prijzengeld van onder meer [B], [C]. en [D].

2.3. Medio 2015 heeft klager met betrokkene de fiscaliteit van de betalingen door [team2] besproken, onder meer over de keuze tussen loondienst of winst uit onderneming. In een e-mailbericht van 15 juli 2015 heeft betrokkene aan klager voorgehouden dat de inkomsten

mogelijk kunnen worden opgegeven als winst uit onderneming of als resultaat uit overige werkzaamheden. Betrokkene heeft toegelicht dat de belastingdruk op winst uit onderneming lager is, omdat kosten kunnen worden afgetrokken van de ontvangen vergoedingen en recht bestaat op bepaalde fiscale voordelen, bijvoorbeeld de zelfstandigenaftrek. Betrokkene heeft geschreven: *'Om voor bovengenoemde ondernemers aftrekken in aanmerking te komen dien je aannemelijk te maken dat je minimaal 1225 uur besteedt aan jouw onderneming (...) naast dit criterium heeft de belastingdienst nog een aantal voorwaarden geschept aan het begrip ondernemerschap. Hierbij moet je denken aan het lopen van ondernemersrisico, wel / geen doorbetaling bij ziekte/vakantie, het hebben van meerdere opdrachtgevers en het zelfstandig kunnen uitvoeren van de werkzaamheden. Ik verwacht dat over een aantal van deze punten discussie kan ontstaan met de belastingdienst. De VAR-verklaring van de belastingdienst kan hiervoor uitkomst bieden.'*

2.4. Klager heeft in de periode september-oktober 2015 bij de Belastingdienst een verzoek ingediend om een VAR-verklaring winst uit onderneming met betrekking tot de jaren 2014 tot en met 2016. Betrokkene heeft in zijn brief van 22 oktober 2015 aan de Belastingdienst nader uiteengezet dat klager aan de voorwaarden van het fiscaal ondernemerschap voldoet en dat zijn netto-inkomsten daarom als winst uit onderneming moeten worden beschouwd. De Belastingdienst heeft in zijn brief van 14 juni 2016 te kennen gegeven geen VAR-verklaring voor de jaren 2014 tot en met 2016 te zullen afgeven. Met betrekking tot 2014 was het verzoek te laat ingediend en met betrekking tot de jaren 2015 en 2016 is klager voor de inkomstenbelasting niet als ondernemer aangemerkt.

2.5. Betrokkene heeft in oktober 2016 voor klager aangiften inkomstenbelasting gedaan over de jaren 2014 en 2015. Daarbij zijn de buitenlandse inkomsten aangegeven als inkomsten uit onderneming.

2.6. De Belastingdienst heeft volgens klager in een brief aan betrokkene van 15 december 2016 het standpunt ingenomen dat klager in 2014 bij [team2] in loondienst is geweest en dat de overige inkomsten in dat jaar als resultaat uit overige werkzaamheden zijn aangemerkt. Ook met betrekking tot de inkomsten in 2015 heeft de Belastingdienst volgens een brief van 7 november 2017 het standpunt ingenomen dat die worden aangemerkt als looninkomsten. In een brief van 13 juli 2018 aan een gemachtigde van klager naar aanleiding van zijn bezwaar tegen de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 2015, heeft de Belastingdienst dit standpunt gehandhaafd.

3. De klacht

3.1. Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Tijdens de zitting heeft klager één klachtonderdeel ingetrokken (in het klaagschrift genummerd als klacht 5; het zonder medeweten van klager contact opnemen met hypotheekverstrekkers). Klager handhaaft de overige verwijten aan betrokkene, te weten:

- a. betrokkene heeft aftrekbare kosten voor de belasting beperkt tot één jaar, terwijl kosten tot vijf jaar terug kunnen worden opgevoerd;
- b. betrokkene heeft geen toepassing gegeven aan de vrijstellingsregeling voor buitenlanddagen;
- c. betrokkene heeft een VAR-verklaring winst uit onderneming aangevraagd, terwijl dat

- gelet op het ontvangen van brutoloon uit het buitenland – niet relevant is voor klager;
- d. Betrokkene heeft, zonder overleg met klager, contact opgenomen met de Belastingdienst en daarbij een onjuiste voorstelling van zaken gegeven;
- e. betrokkene heeft over 2014 winst uit onderneming aangegeven, terwijl klager in loondienst was van de opleidingsploeg van de [A]. Klager heeft vervolgens een belastingkorting moeten terugbetalen, verhoogd met een boete;
- f. betrokkene heeft klager niet geïnformeerd over de hypotheekrenteaf trek;
- g. Betrokkene heeft tijdens een gesprek met klager zijn fouten toegegeven, maar is daarop teruggekomen.

4. De beoordeling

4.1. De Accountantskamer toetst steeds het handelen en/of het nalaten van de accountant aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en de onderliggende regelgeving.

De klacht is ontvankelijk

4.2. Betrokkene meent dat klager niet-ontvankelijk is in zijn klacht. Dat is hij wel, zo oordeelt de Accountantskamer. De Accountantskamer overweegt het volgende.

4.3. Met ingang van 1 januari 2019 geldt een klachttermijn van tien jaar na het moment van de verweten gedraging. De klacht is binnen deze termijn ingediend. Op grond van de overgangswetgeving wordt een klacht echter niet in behandeling genomen als de oude klachttermijn (die drie of zes jaar was) al vóór 1 januari 2019 was verstreken. In dit geval is klager pas na 1 januari 2016 bekend geworden met het beweerdelijk tuchtrechtelijk verwijtbaar handelen van betrokkene, omdat de Belastingdienst voor het eerst in de brief van 14 juni 2016 te kennen heeft gegeven klager niet als ondernemer voor de inkomstenbelasting aan te merken. Dit betekent dat de driejaarstermijn voor 1 januari 2019 nog niet was verstreken.

4.4. Voor het indienen van een klacht is een (persoonlijk) belang van een klager niet vereist. Het verweer van betrokkene dat klager geen belang heeft bij de beoordeling van zijn klacht, kan dan ook niet leiden tot de conclusie dat klager in zijn klacht niet-ontvankelijk is.

4.5. Klager heeft toegelicht dat hij een klacht heeft ingediend bij de NBA, maar dat de procedure zonder oordeel is voltooid omdat klager een termijn ongebruikt heeft laten verstrijken. De klachtprocedure bij de NBA laat onverlet dat klager de mogelijkheid heeft op grond van artikel 22 Wtra een klacht bij de Accountantskamer in te dienen. Dat is niet in strijd met het beginsel dat niet over dezelfde gedraging een tweede keer mag worden geklaagd, waarop betrokkene een beroep lijkt te doen.

4.6. Tot slot meent betrokkene dat het klachtformulier niet door klager is ondertekend, maar de Accountantskamer merkt de met de pen bijgeschreven naam van klager op het klachtformulier aan als zijn handtekening.

Inleidende overweging

4.7. Bij de beoordeling van de klacht stelt de Accountantskamer het volgende voorop. Klager ontving inkomsten van een buitenlands team, waarop geen inhoudingen plaatsvonden. In die situatie is de vraag aan de orde hoe met de fiscaliteit van die inkomsten moet worden omgegaan. Betrokkene heeft klager drie keuzes voorgehouden waarvan er twee overbleven. De 'eenvoudige route' was te kiezen voor aangifte van de inkomsten als loon. De andere, moeilijker route was de netto-inkomsten aan te merken als winst uit onderneming. Dat was fiscaal voordeliger.

4.8. Klager heeft in zijn klaagschrift en tijdens de zitting benadrukt dat hij geen stress wilde hebben van zijn belastingzaken. Hij wilde de 'juiste' belasting betalen. Volgens betrokkene heeft klager echter gevraagd op welke manier hij zo min mogelijk belasting hoefde te betalen. Het standpunt van betrokkene wordt ondersteund door het e-mailbericht van klager van 7 september 2016 aan [E], die ook voor [accountantskantoor1] werkzaam is, waarin staat: '*Natuurlijk betaal ik het liefst zo min mogelijk belasting dus het lijkt mij wel de moeite waard om dit door het (lees: te, Ack) zetten en om hier een goeie constructie neer te zetten voor de hopelijk komende jaren.*' Met 'dit' is bedoeld het doen van aangifte op basis van winst uit onderneming.

4.9. Gelet hierop neemt de Accountantskamer bij de beoordeling van de klacht tot uitgangspunt dat betrokkene, kort gezegd, de opdracht had de Belastingdienst ervan te overtuigen dat klager als ondernemer voor de inkomstenbelasting diende te worden aangemerkt en de aangiften inkomstenbelasting op die basis in te dienen.

Klachtonderdeel a: betrokkene heeft aftrekbare kosten voor de belasting beperkt tot één jaar, terwijl kosten tot vijf jaar terug kunnen worden opgevoerd.

4.10. Volgens klager heeft betrokkene niet alle kosten opgevoerd die voor aftrek in aanmerking kwamen, omdat betrokkene de opgave tot maximaal één jaar terug heeft beperkt. Betrokkene heeft dit gemotiveerd weersproken. Betrokkene heeft een e-mailbericht van klager van 10 maart 2016 overgelegd. Daarin heeft klager alle kosten opgesomd over de periode november 2013 tot en met 2015. Betrokkene stelt dat hij die kosten heeft verwerkt ten behoeve van de ingediende aangiften inkomstenbelasting over 2014 en 2015. Daarnaast stelt betrokkene dat hij in die aangiften ook rekening heeft gehouden met de afschrijving van een eerder aangekochte wattagemeter. Klager heeft dit onderbouwde verweer niet weerlegd. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat klager niet aannemelijk heeft gemaakt dat betrokkene bij het berekenen van de winst uit onderneming geen rekening heeft gehouden met de kosten van de omzet. Sterker nog, er zijn meer kosten in aanmerking genomen dan vermeld in genoemde e-mail van 10 maart 2016, te weten afschrijvingskosten. Het klachtonderdeel is ongegrond.

Klachtonderdeel b: betrokkene heeft geen toepassing gegeven aan de vrijstellingsregeling voor buitenlandddagen.

4.11. Partijen spreken in de stukken over buitenlandddagen en een vrijstellingsregeling. Bedoeld is kennelijk de zogeheten 183-dagenregeling. De Accountantskamer is met betrokkene van oordeel dat deze regeling alleen relevant is indien het inkomen van klager als loon is aangegeven. Omdat klager en betrokkene hebben gekozen voor winst uit onderneming, kan betrokkene reeds om deze reden niet met succes worden verweten dat hij de 183-dagenregeling niet heeft toegepast.

Het klachtonderdeel is ongegrond.

Klachtonderdeel c: betrokkene heeft een VAR-verklaring winst uit onderneming aangevraagd, terwijl dat niet relevant was.

4.12. Betrokkene heeft als verweer aangevoerd dat met de aanvraag VAR-verklaring overleg met de Belastingdienst kon worden afgedwongen en een standpunt van de Belastingdienst kon worden uitgelokt over de vraag of de netto-inkomsten van klager als winst uit onderneming mochten worden gekwalificeerd. In een e-mailbericht aan klager van 15 juli 2015 heeft betrokkene het doel van de aanvraag zo toegelicht en te kennen gegeven dat discussie met de Belastingdienst mag worden verwacht. Klager heeft op 3 september 2015 de aanvraag met betrekking tot het jaar 2015 ondertekend.

4.13. Betrokkene heeft naar het oordeel van de Accountantskamer klager op goede gronden voorgesteld de VAR-verklaring aan te vragen. Die aanvraag was, anders dan klager stelt, relevant. Daardoor kon, vooruitlopend op de aangifte(n) inkomstenbelasting, een standpunt van de Belastingdienst worden verkregen met betrekking tot de stelling van klager dat hij winst uit onderneming genoot. Klager heeft hiermee ingestemd.
Het klachtonderdeel is ongegrond.

Klachtonderdeel d: Betrokkene heeft, zonder overleg met klager, contact opgenomen met de Belastingdienst en daarbij een onjuiste voorstelling van zaken gegeven.

4.14. Betrokkene heeft de aanvraag VAR-verklaring nader toegelicht in zijn brief aan de Belastingdienst van 22 oktober 2015. Uit de brief van de Belastingdienst aan betrokkene van 14 juni 2016 waarmee de aanvragen voor de jaren 2014 t/m 2016 zijn afgewezen blijkt, dat tussen de Belastingdienst en betrokkene ook telefonisch contact is geweest. In de brief staat met betrekking tot het belastingjaar 2015: *U heeft in een telefoongesprek aangegeven dat de omstandigheden waaronder gekoerst werd nagenoeg overeenkwamen met 2016.*

4.15. Naar het oordeel van de Accountantskamer ligt het voor de hand dat de brief van 22 oktober 2015 en het telefonisch contact onderdeel uitmaakten van de opdracht de VAR-verklaring(en) te verkrijgen. Klager heeft niet gesteld dat betrokkene uitsluitend de opdracht had de aanvra(a)g(en) in te dienen en daarna te stoppen. Klager heeft niet onderbouwd dat betrokkene in zijn contacten met de Belastingdienst een onjuiste voorstelling van zaken heeft gegeven. Tijdens de zitting kon klager geen antwoord geven op de vraag waaruit die onjuiste voorstelling van zaken zou hebben bestaan.
Het klachtonderdeel is ongegrond.

Klachtonderdeel e: betrokkene heeft over 2014 inkomsten als winst uit onderneming aangegeven, terwijl klager in loondienst was van de opleidingsploeg van de [A]. Klager heeft vervolgens een belastingkorting moeten terugbetalen, verhoogd met een boete.

4.16. Uit de door betrokkene overgelegde stukken blijkt, dat klager op 27 oktober 2016 met de aangiften inkomstenbelasting 2014 en 2015 uitdrukkelijk akkoord is gegaan. Toen was het (negatieve) antwoord van de Belastingdienst bekend (immers: de brief van 14 juni 2016 inzake de afwijzingen VAR-verklaring) op de vraag of klager voor de inkomstenbelasting als ondernemer kon worden gekwalificeerd. Uit de door betrokkene overgelegde e-mails van 1 september 2016 en 7 september 2016 blijkt, dat tussen klager en (de al eerdergenoemde) [E] overleg is gevoerd over

de aangiften, waarbij klager de keuze is gegeven: aangiften conform het standpunt van de Belastingdienst (loon) of als ondernemer (winst). Klager is voorgerekend wat het verschil is in belastingdruk over de jaren 2015 en 2016. Winst uit onderneming is voordeliger. Met betrekking tot 2014 kon de berekening volgens de e-mail van [E] nog niet worden gemaakt, omdat de jaaropgave 2014 van de [A] nog niet door haar was ontvangen. Klager heeft op 7 september 2016 het antwoord gegeven dat in rechtsoverweging 4.8 al is geciteerd. Uit deze e-mail volgt dat klager zo min mogelijk belasting wilde betalen en dat hij daarom opteerde voor winst uit onderneming. Met de aldus opgestelde aangiften over 2014 en 2015 is hij op 27 oktober 2016 uitdrukkelijk akkoord gegaan.

4.17. Klager heeft niet onderbouwd dat ook de inkomsten in 2014 uit het loondienstverband met de [A] als winst uit onderneming zijn aangegeven. Dat lag ook niet voor de hand. Uit de e-mail van 1 september 2016 van [E] aan klager blijkt, dat de door betrokkene te maken keuze de inkomsten bij [team2] betrof; niet de inkomsten in 2014 bij de [A], van welke inkomsten zij de jaaropgave – wat op zichzelf al duidt op een loondienstverband – nog moest ontvangen.

4.18. De Belastingdienst heeft de inkomsten bij [A] niet aangemerkt als winst uit onderneming. Het gevolg daarvan was dat de te betalen inkomstenbelasting over 2014 meer bedroeg dan het bedrag volgens de (voorlopige) aangifte en dat betrokkene alsnog een bedrag moest betalen. In verband daarmee is aan betrokkene een belastingrente van € 48 in rekening gebracht. De over 2014 verschuldigde inkomstenbelasting diende betrokkene volgens de aanslag uiterlijk 1 september 2017 te betalen. Het door hem genoten rentevoordeel is conform de belastingwetgeving afgeroomd. Het klachtonderdeel is ongegrond.

Klachtonderdeel f: betrokkene heeft klager niet geïnformeerd over de hypotheekrenteaftrek.

4.19. Klager stelt dat hij betrokkene nooit heeft gehoord over hypotheekrenteaftrek terwijl betrokkene van zijn hypotheek afwist. Betrokkene heeft dit onder verwijzing naar een (overigens niet overgelegd) e-mailbericht van 24 april 2017 betwist. Vaststaat dat hypotheekrenteaftrek pas aan de orde is gekomen bij de aangifte inkomstenbelasting over 2016 en dat betrokkene die aangifte niet heeft verzorgd, omdat de zakelijke relatie tussen klager en betrokkene inmiddels was geëindigd. In eerdere jaren was de hypotheekrenteaftrek niet relevant, omdat klager geen eigenwoningsschuld had. Klager had dan ook geen concrete aanleiding om betrokkene op de mogelijkheid van hypotheekrenteaftrek te wijzen. Het klachtonderdeel is ongegrond.

Klachtonderdeel g: Betrokkene heeft tijdens een gesprek met klager zijn fouten toegegeven, maar is erop teruggekomen.

4.20. Klager heeft zijn klachten over de wijze waarop betrokkene zijn diensten heeft geleverd bij betrokkene kenbaar gemaakt. In april 2019 heeft klager daarover een gesprek met betrokkene gevoerd. In dat gesprek, zo stelt klager, heeft betrokkene zijn fouten toegegeven maar is daarop teruggekomen. Betrokkene heeft ter zitting ontkend dat hij tijdens een gesprek met klager fouten heeft toegegeven. De Accountantskamer heeft klager gevraagd om een voorbeeld van een fout aan te dragen die betrokkene heeft toegegeven aan klager, maar klager heeft die vraag niet met enige nauwkeurigheid kunnen beantwoorden. Bij gebrek aan onderbouwing is ook dit klachtonderdeel ongegrond.

De slotsom

4.21 De klacht zal ongegrond worden verklaard.

5. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. C.H. de Haan, voorzitter, mr. P.C. Römer en C.M. Verdiesen AA (accountantslid), in aanwezigheid van mr. C.J.H. Terwal, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 27 december 2021.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Op grond van 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 moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.