

UITSpraak van **14 juli 2023** op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 6 februari 2023 ontvangen klacht met nummer **23/501** en **23/502 Wtra AK** van

OPENBAAR MINISTERIE

(Functioneel Parket Zwolle)

KLAGER

gemachtigde: mr. drs. [A] AA RA

t e g e n

Y1

accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te [plaats1]

advocaat: mr. M.P. Waningte te Groningen

[Y2]

accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te [plaats1]

advocaat: mr. P. Lettinga te Groningen

BETROKKENEN

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- de verweerschriften met bijlagen
- de brief namens betrokkene [Y1] AA (hierna: [Y1]) van 7 maart 2023
- de e-mail namens [Y1] van 9 maart 2023, om 10.19 uur
- de e-mail van klager van 9 maart 2023, om 12.55 uur
- de e-mail namens [Y1] van 9 maart 2023, om 13.37 uur
- de e-mail van klager van 9 maart 2023, om 14.15 uur
- de e-mail van klager van 15 maart 2023 met bijlage
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 2 juni 2023. Klager heeft zich laten vertegenwoordigen door mr. drs. R.E. [A] AA RA, mr. [B] en [C]. Betrokkene [Y1] AA (hierna: [Y1]) is

verschenen, bijgestaan door mr. M.P. Waninge. Betrokkene [Y2] AA (hierna: [Y2]) is verschenen, bijgestaan door mr. P. Lettinga.

2. De uitspraak samengevat

Waarover gaat deze zaak?

2.1. [Y1] is de leidinggevende van [Y2] binnen een accountantskantoor. [Y1] heeft [Y2] gevraagd om aangifte omzetbelasting te doen voor een cliënt, met de bedoeling om in het kader van de afschaffing van de landbouwregeling omzetbelasting terug te vragen over een gekochte melkveehouderij. [Y2] heeft [Y1] verteld dat dit niet mogelijk was omdat bij de aankoop van de melkveehouderij (waarvoor nu alsnog omzetbelasting teruggevraagd zou worden) geen omzetbelasting verschuldigd was en dus ook niet in rekening is gebracht. [Y1] heeft er bij [Y2] op aangedrongen om de aangifte alsnog in te dienen, wat zij vervolgens heeft gedaan.

De beslissing van de Accountantskamer.

2.2. De klacht tegen beide accountants is gegrond. [Y2] heeft, ondanks een door haar onderkende bedreiging voor de naleving van het fundamentele beginsel van integriteit, haar rug niet rechtgehouden, maar heeft zich laten overhalen om een aangifte omzetbelasting in te dienen waarvan zij meende dat deze niet juist was. [Y1] heeft [Y2] er in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit niet van weerhouden om deze aangifte omzetbelasting in te dienen, maar heeft er juist bij haar op aangedrongen om deze aangifte wel in te dienen. Aan beide accountants wordt de maatregel van tijdelijke doorhaling van de inschrijving in de registers opgelegd, aan [Y2] voor de duur van één maand en aan [Y1] voor de duur van twee maanden.

3. De feiten

3.1. [Y1] is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. [Y2] is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkenen zijn werkzaam bij [accountantskantoor1] (hierna: [accountantskantoor1]) te [plaats1]. [accountantskantoor1] is een accountantskantoor dat gespecialiseerd is in de agrarische sector. [Y1] is directeur van [accountantskantoor1]. [Y2] verricht werkzaamheden als belastingadviseur bij [accountantskantoor1]. [Y1] is direct leidinggevende van [Y2].

3.2. Vanuit [accountantskantoor1] werden, voor zover hier van belang, aangiften omzetbelasting opgesteld voor de maatschap '[maatschap1]' (hierna: de maatschap). De maatschap exploiteerde een melkveehouderij aan de [adres] te [plaats2]. Deze melkveehouderij was in 2010 aangekocht door het echtpaar [D]. Het echtpaar [D] heeft de melkveehouderij in 2015 verkocht aan [E] (hierna: [E]). De levering heeft begin 2016 plaatsgevonden. In de leveringsakte van 6 januari 2016 is, voor zover hier van belang, het volgende vermeld:

“Verkoper staat er tegenover koper voor in dat met betrekking tot deze overdracht geen omzetbelasting is verschuldigd.”

[E] heeft de melkveehouderij vervolgens per 19 december 2017 om niet ter beschikking gesteld aan de maatschap. De maatschap bestaat (in ieder geval) uit de zoon en schoondochter van [E].

3.3. [Y2] was in het voorjaar van 2018 binnen [accountantskantoor1] benaderd met de vraag of zij namens de maatschap een aangifte omzetbelasting wilde indienen ten behoeve van de maatschap.

Het was de bedoeling om vanwege de afschaffing van de “landbouwregeling” van de Wet op de Omzetbelasting 1969 (hierna: Wet OB) omzetbelasting terug te vragen. [Y2] heeft naar aanleiding van dit verzoek in een e-mail d.d. 1 mei 2018 het volgende aan [Y1] geschreven:

“Met betrekking tot de aanschaf van de boerderij in [plaats2], heeft [E] [[E] = [E]; toevoeging Accountantskamer] aangegeven (zoals ik dat begrijp van [voornaam1]) dat hiervan BTW herzien moet worden.

Dat staat er nu ook zo in.

Echter op grond van de wettelijke regeling kan dat niet. Hij heeft dit als geheel bedrijf in 2015 aangekocht. In de akte van levering staat expliciet dat er geen omzetbelasting verschuldigd is. Hierdoor kan er m.i. nu ook geen herziening plaatsvinden.

Ik kan de redenatie van [E] wel volgen, het was nog een relatief ‘nieuwe’ boerderij. De verkoper heeft waarschijnlijk herzienings-BTW moeten terugbetalen.

Maar dan had de overdracht met artikel 37d Wet omzetbelasting moeten plaatsvinden en had [E] vanaf dat moment met dat bedrijf in de BTW gemoeten.

Dat wilde hij toen m.i. niet.

Bij controle (en de kans daarop is groot) door de Belastingdienst zal de herziening hiervoor ongetwijfeld worden geweigerd. Als het bedrag eerst wel is uitgekeerd, moet het met rente worden terugbetaald. Een boete voor het opzettelijk doen van onjuiste aangiften is zeer wel mogelijk, misschien ook zelfs wel voor [accountantskantoor1].

Verder heb ik begrepen dat de herziening nu wordt teruggevraagd op het oude BTW-nummer van de nieuwe maatschap (zoon en schoondochter) (i.p.v. op het oude nummer van de maatschap en de p.o. van [E]), mede in het licht van de bedrijfsoverdracht naar hen per 31-12-2017.

Dit snap ik uit praktische overwegingen. Hoe de Belastingdienst hiermee omgaat kan ik niet inschatten. Wat in ieder geval wel moet is dat in de akte van de bedrijfsoverdracht dan wel artikel 37d toegepast moet gaan worden.”

[Y2] heeft, op instructie van [Y1], besloten om ondanks haar bezwaren de aangifte omzetbelasting in te dienen, op naam van de maatschap. Dat heeft zij op 22 mei 2018 gedaan. In deze aangifte is € 186.130 teruggevraagd. Op het aangifteformulier is aangegeven dat sprake is geweest van voorbelasting ten bedrage van € 193.364.

3.4. Naar aanleiding van deze ‘negatieve’ aangifte heeft een boekenonderzoek plaatsgevonden door de Belastingdienst. Dit boekenonderzoek heeft vervolgens geleid tot een strafrechtelijk onderzoek door de FIOD, onder de naam “[F]”. In het kader van dit strafrechtelijke onderzoek is [Y1] als verdachte en is [Y2] als getuige aangemerkt. In het kader van dit onderzoek heeft op 11 november 2019 een doorzoeking plaatsgevonden bij [accountantskantoor1]. Een aantal e-mailberichten en andere documenten is daarbij in beslag genomen. Het Openbaar Ministerie heeft vervolgens besloten om de zaak tegen [Y1] aan de strafrechter voor te leggen.

3.5. Op 21 juni 2019 heeft de belastinginspecteur besloten om, in afwijking van de aangifte, (slechts) een teruggave omzetbelasting te verlenen tot een bedrag van € 48.915. Namens de maatschap is bezwaar gemaakt tegen deze beslissing. Op 11 november 2020 is op dit bezwaar afwijzend beslist. Vervolgens is namens de maatschap beroep ingesteld bij de rechtbank Noord-Nederland. Op dit beroep was ten tijde van de behandeling ter zitting van deze klacht, op 2 juni 2023, nog geen uitspraak gedaan.

3.6. Bij vonnis van de rechtbank Overijssel van 5 december 2022 is [Y1] naar aanleiding van het hierboven genoemde strafrechtelijk onderzoek veroordeeld tot een voorwaardelijke gevangenisstraf van twee maanden met een proeftijd van drie jaren en een geldboete van € 10.000 vanwege valsheid in geschrift, respectievelijk het opzettelijk gebruik maken van een vals geschrift (artikel 225 lid 1 en 2 Wetboek van Strafrecht). [Y1] heeft hoger beroep ingesteld tegen dit vonnis.

4. De klacht

4.1. Betrokkenen hebben volgens klager gehandeld in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels.

4.2. Klager verwijt [Y2] dat zij er zorg voor heeft gedragen dat een aangifte omzetbelasting is ingediend waarvan zij wist althans behoorde te weten dat deze onjuist was.

4.3. Klager verwijt [Y1] dat hij, terwijl hij op de hoogte was de van onjuistheid van de aangifte omzetbelasting, als direct leidinggevende van [Y2] niet heeft voorkomen dat deze onjuiste aangifte werd ingediend. [Y1] heeft, als leidinggevende van een accountantskantoor, een medewerker er niet van weerhouden om een aangifte omzetbelasting in te dienen waarvan deze medewerker meende dat deze op onjuiste gronden berustte, maar hij heeft er juist op aangedrongen om deze aangifte wel in te dienen.

5. De beoordeling

5.1.1. Betrokkenen hebben de Accountantskamer verzocht om de behandeling van de klacht aan te houden totdat de belastingrechter heeft beslist op het namens de maatschap ingestelde beroep tegen de beslissing op bezwaar in verband met de aangifte omzetbelasting. Klager heeft aangegeven dat hij geen noodzaak ziet voor aanhouding van de behandeling van de klacht.

5.1.2. De Accountantskamer is van oordeel dat er geen grond is voor aanhouding van de behandeling van de tegen betrokkenen ingediende klachten. De beoordeling van deze klachten door de Accountantskamer is een andere dan de beoordeling van het beroep in verband met de aangifte omzetbelasting door de belastingrechter. De Accountantskamer stelt zelf de feiten vast en beoordeelt deze zelfstandig aan de hand van een tuchtrechtelijk kader. Dit kader is anders dan het bestuursrechtelijke kader aan de hand waarvan de belastingrechter het beroep van de maatschap in verband met de aangifte omzetbelasting beoordeelt.

5.2.1. In het klaagschrift heeft klager toegezegd dat wat [Y1] in de tuchtrechtelijke procedure verklaart, niet door het Openbaar Ministerie zal worden gevoegd in (het vervolg van) de strafrechtelijke procedure tegen hem.

5.2.2. Ter zitting is, in aanvulling op de in het klaagschrift gedane toezegging, namens klager toegezegd dat ook de uitspraak in de tuchtrechtelijke procedure niet zal worden ingebracht in (het vervolg van) de strafrechtelijke procedure tegen [Y1].

5.3. De Accountantskamer toetst het handelen of nalaten van betrokkene aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

De klacht, voor zover gericht tegen [Y2]

5.4.1. De Accountantskamer overweegt dat [Y2], nadat haar in het voorjaar van 2018 was gevraagd om in het kader van de afschaffing van de landbouwregeling, omzetbelasting terug te vragen, er zelf van overtuigd was dat geen omzetbelasting kon worden teruggevraagd omdat bij de aankoop van de boerderij in [plaats2], in 2015, geen omzetbelasting verschuldigd was, en dus ook niet op de factuur in rekening is gebracht. In haar e-mail aan [Y1] van 1 mei 2018 heeft zij hem hierop gewezen en heeft zij hem gewaarschuwd voor (een boete voor) het opzettelijk doen van onjuiste aangiften, mogelijk ook voor [accountantskantoor1]. Hieruit volgt dat zij heeft onderkend dat sprake was van een

bedreiging voor de naleving van het fundamentele beginsel van integriteit.

5.4.2. [Y2] heeft desondanks, na overleg met en op instructie van [Y1], de aangifte omzetbelasting ingediend, waarbij namens de maatschap omzetbelasting werd teruggevraagd. Zij heeft verklaard dat zij ervan uitging dat de Belastingdienst toch wel vragen zou stellen over deze aangifte (omdat het leidt tot een substantieel bedrag dat zou worden uitgekeerd), waarna correctie zou volgen.

5.4.3. De Accountantskamer stelt vast dat [Y2], toen zij alsnog besloot om de aangifte omzetbelasting namens de maatschap in te dienen, geen maatregel heeft genomen om te voorkomen dat zij in verband werd gebracht met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is. Zij heeft geen mededeling aan deze informatie toegevoegd waarin zij de onjuistheid, onvolledigheid of misleiding aan de beoogde gebruikers van de informatie kenbaar heeft gemaakt. Dat zij ervan uitging dat de Belastingdienst toch wel vragen zou stellen over deze aangifte kan niet als een dergelijke maatregel gelden. Uit het bepaalde in artikel 9 van de VGBA volgt dat het haar eigen verantwoordelijkheid was om een dergelijke maatregel te nemen. Bovendien kon [Y2] er ten tijde van de indiening van de aangifte niet zonder meer van uitgaan dat naar aanleiding van de aangifte vragen zouden worden gesteld. [Y2] heeft hiermee de aanmerkelijke kans aanvaard dat de aangifte onjuist zou zijn en dat deze fout niet zou worden ontdekt door de belastingdienst. Zij heeft daarmee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit.

5.4.4. De klacht, voor zover gericht tegen [Y2], is daarom gegrond.

De klacht, voor zover gericht tegen [Y1]

5.5.1. De Accountantskamer stelt voorop dat [Y1] het directe contact met de maatschap heeft onderhouden. Als leidinggevende van [Y2] heeft hij haar benaderd met het verzoek om voor de maatschap de aangifte omzetbelasting in te dienen. [Y2] heeft hem op 1 mei 2018 geschreven dat zij het niet eens was met de indiening van deze aangifte omdat zij meende dat hier geen omzetbelasting kon worden teruggevraagd omdat bij de aankoop van de boerderij in [plaats2], in 2015, geen omzetbelasting verschuldigd was. [Y2] heeft hem in deze e-mail tevens gewaarschuwd (voor een boete) voor het opzettelijk doen van onjuiste aangiften, mogelijk ook voor [accountantskantoor1]. De Accountantskamer is van oordeel dat gezien deze aan [Y1] gedane melding door een ervaren medewerker (die binnen het kantoor was belast met de fiscale aangiften) sprake was van een bedreiging voor de naleving van het fundamentele beginsel van integriteit door hemzelf, in zijn hoedanigheid van leidinggevende bij [accountantskantoor1].

5.5.2. [Y1] heeft er vervolgens bij [Y2] op aangedrongen dat zij de aangifte omzetbelasting namens de maatschap wel zou indienen, wat zij vervolgens heeft gedaan. [Y1] stelt dat het standpunt dat omzetbelasting hier teruggevraagd kon worden pleitbaar was.

5.5.3. De Accountantskamer stelt vast dat [Y1], nadat [Y2] hem gemeld had dat volgens haar geen omzetbelasting kon worden teruggevraagd en dat het risico bestond dat een boete zou worden opgelegd wegens het doen van een onjuiste aangifte, geen maatregel als bedoeld in artikel 9 van de VGBA heeft genomen om te voorkomen dat hij, in zijn hoedanig van leidinggevende, in verband werd gebracht met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is en dat hij evenmin een mededeling aan deze informatie heeft toegevoegd waarin hij de onjuistheid, onvolledigheid of misleiding aan de beoogde gebruikers van de informatie kenbaar heeft gemaakt. [Y1] heeft weliswaar aangevoerd dat hij maatregelen heeft genomen tegen de bedreiging door zich te laten inlichten door specialisten, maar [Y1] heeft hiervan geen schriftelijke vastleggingen overgelegd en heeft ook overigens ter zitting zijn stelling niet onderbouwd. [Y1] heeft, als leidinggevende van [Y2], haar er niet van weerhouden om deze aangifte in te dienen. In tegendeel, hij heeft toen [Y2], een ervaren en fiscaal onderlegde kantoorgenoot, haar bedenkingen uitte, geprobeerd om haar ervan te

overtuigen dat het terugvragen van omzetbelasting hier wel degelijk mogelijk was en heeft haar overgehaald om deze aangifte alsnog in te dienen. Ter zitting heeft hij, desgevraagd, verklaard dat hij dat mede deed op aandringen van de cliënt. [Y1] heeft hiermee, als leidinggevende, de aanmerkelijke kans aanvaard dat vanuit [accountantskantoor1] een onjuiste aangifte zou worden ingediend en dat deze fout niet door de belastingdienst zou worden ontdekt. Hij heeft daarmee gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit.

5.5.4. De klacht, voor zover gericht tegen [Y1], is daarom gegrond.

5.6. De klacht tegen beide accountants zal gelet op wat hiervoor is overwogen gegrond worden verklaard.

6. De maatregel

6.1.1. Omdat de klacht tegen beide accountants gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd.

6.1.2. De maatregel van tijdelijke doorhaling van de inschrijving in de registers voor de duur van één maand is voor [Y2] passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat zij gehandeld heeft in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit doordat zij, ondanks een door haar onderkende bedreiging voor de naleving van het fundamentele beginsel van integriteit, haar rug niet heeft rechtgehouden, maar zich heeft laten overhalen om een aangifte omzetbelasting in te dienen waarvan zij meende dat deze op onjuiste gronden berustte. Ten gunste van betrokkene is meegewogen dat aan haar gedurende haar lange loopbaan als accountant niet eerder een tuchtrechtelijke maatregel is opgelegd.

6.1.3. De maatregel van tijdelijke doorhaling van de inschrijving in de registers voor de duur van twee maanden is voor [Y1] passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat hij heeft gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van integriteit door als leidinggevende van een accountantskantoor een medewerker er niet van te weerhouden om een aangifte omzetbelasting in te dienen waarvan deze medewerker meende dat deze op onjuiste gronden berustte, maar juist deze medewerker heeft bewogen om deze aangifte wel in te dienen. Ook is meegewogen dat [Y1] ook ter zitting van de Accountantskamer geen inzicht heeft getoond in het laakbare karakter van zijn handelen.

7. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht, voor zover gericht tegen [Y2], gegrond;
- legt aan [Y2] op de maatregel

- als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van één maand**, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd en eindigt na ommekomst van de vermelde termijn;

- verklaart de klacht, voor zover gericht tegen [Y1], gegrond;

- legt aan [Y1] op de maatregel

- als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van twee maanden**, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd en eindigt na ommekomst van de vermelde termijn;

- 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 betrokkenen daarin zijn of waren ingeschreven.

Aldus beslist door mr. A.A.J. Lemain, voorzitter, mr. A.M. van Amsterdam en mr. G.F.H. Lycklama à Nijeholt (rechterlijke leden) en Th.A. Verkade RA en D.J. ter Harmsel AA RB (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 14 juli 2023.

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.