ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 15/2235 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaak met nummer 15/2235 Wtra AK van 3 juni 2016 van

X,
wonende te [plaats1],
K L A G E R,
gemachtigde: [A],

t e g e n

Y,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats2],
B E T R O K K E N E,
raadsvrouw: mr. W. van den Berg.

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 20 oktober 2015 ingekomen klaagschrift van 17 oktober 2015 met bijlagen;
- het op 15 januari 2016 per e-mail en op 18 januari 2016 per post ingekomen verweerschrift van 15 januari 2016 met bijlagen;
- de per e-mail van 8 februari 2016 en per post op 9 februari 2016 ontvangen nadere bijlagen van klager.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 19 februari 2016 waar zijn verschenen: klager in persoon (hierna ook: [X]) bijgestaan door

[A] en betrokkene in persoon, bijgestaan door mr. W. van den Berg, advocaat te Amsterdam.

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 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 Klager dreef tot medio 2011 een melkveehouderij in de vorm van een eenmansbedrijf en hield zich bezig met melkproductie en met veefokkerij. Daarnaast heeft hij bollengrond en een camping. Betrokkene is werkzaam voor [B] accountants en adviseurs te [plaats2] (hierna: [B]). Hij stelde de jaarrekeningen van het bedrijf samen en verzorgde de aangiften OB en IB.

2.2 Klager heeft medio 2011 besloten om zijn melkquotum en veestapel te verkopen (hierna: verkoop). Daartoe heeft hij onderhandeld met koper [C] (hierna: [C]). Klager heeft betrokkene verzocht mee te kijken bij de vastlegging van de afspraken.

2.3 Op 20 juli 2011 hebben klager en [C], ten kantore van betrokkene in aanwezigheid van [D] van LTO Advies (hierna: [D]) en betrokkene, ten behoeve van de verkoop een kort schriftelijk stuk ondertekend, betrekking hebbend op
- 1. de aankoop van melkquotum en melk/fokvee, en
- 2. de betaling van een bedrag ineens medio augustus 2011 ad € 144.425 en betaling van een bedrag ad € 357.251 in maandelijkse termijnen ad € 5.954 vanaf 15 december 2011, gedurende 5 jaar.

Als enig voorbehoud is daarin opgenomen: ‘onder voorbehoud van financiering door beide heren’.
Alle melkkoeien zijn half januari 2012 door klager geleverd; het jongvee is in een periode van twee en een half jaar, telkens een maand voor het afkalveren, geleverd.

2.4 Bij vonnis van de [rechtbank], van [datum] is klager in staat van faillissement verklaard. Tegen dit vonnis heeft klager met succes hoger beroep ingesteld.

2.5 Per e-mail van 30 oktober 2014 heeft [E] (hierna: [E]), adviseur van de curator, aan betrokkene gevraagd om een toelichting te geven op de BTW-aangiften vanaf 2011 om te kunnen volgen hoe de BTW over het melkquotum en het vee is aangegeven en al dan niet is afgedragen. Ook heeft hij kopieën gevraagd van de aangiften, de aanslagen terzake en de facturen die aan [C] uitgereikt zijn.

2.6 In reactie daarop heeft [F] (hierna: [F]), relatiebeheerder bij [B], per e-mail van 31 oktober 2014 geantwoord:
“de omzetbelasting op de verkoop van quotum en vee is aan de hand van de verkoopfacturen op 20 juli 2011 geweest. De facturen zijn later opgesteld, dus is middels een suppletieaangifte 2011 alsnog de omzetbelasting aangegeven”.
Per e-mail van 4 november 2014 heeft hij geschreven:

“De suppletieaangifte omzetbelasting 2011 is 18 februari 2013 ingediend.
Toelichting afdracht omzetbelasting 2011:
In 2011 is maandelijks de aangifte omzetbelasting verzorgd, zo ook voor de maand juli. Op 6 november 2012 zijn de facturen betreffende de verkoop van melkquotum en vee opgesteld in samenspraak met [D] van LTO.
Deze hebben wij dan ook bij het opstellen van de jaarrekening 2011 verwerkt, met als gevolg een forse suppletieaangifte.”

2.7 [E] heeft per e-mail van 11 november 2014 aan [F] en betrokkene verzocht om informatie of correspondentie met klager toe te sturen waaruit klager kon opmaken dat hij al veel BTW verschuldigd was. Hij merkt daarbij op dat klager aan de curator heeft aangegeven dat hij nooit facturen heeft gezien en niet beter wist dan dat er BTW per termijn diende te worden afgedragen. In reactie op dit verzoek heeft [F] per e-mail van 12 november 2014 het volgende geantwoord:
‘Buiten de gesprekken voorafgaande aan de opgestelde overeenkomst is er geen correspondentie geweest met Jos inzake de af te dragen omzetbelasting door verkoop van vee en melkquotum. Jos heeft een aantal keer bij ons aangegeven dat hij niet op de hoogte was dat de omzetbelasting bij de overdracht van vee en melkquotum afgedragen moest worden. Hij verwachtte dat deze maandelijks na ontvangst van de termijnen zou moeten worden afgedragen. Op 28 oktober 2011 is een gedeelte melkquotum verkocht als onderdeel van de overeenkomst met [C]. Wij zijn van mening dat [X] op de hoogte was van de af te dragen omzetbelasting en dat dit mogelijk was door ontvangt (de Accountantskamer leest: ontvangst) van 144k excl. btw.”
In reactie op het verzoek van [E] in diezelfde e-mail om gegevens over aangiften BTW in 2012 en 2013, en op de vraag of het [B] bij de verwerking van de administratie van klager was opgevallen dat in 2012, in afwijking van de genoemde termijnbedragen inclusief BTW onder de opgemaakte facturen, vier termijnbetalingen door [C] zijn binnen gekomen van € 5.954 en vier termijnen van € 5.865 excl. BTW, heeft [F] geantwoord:
“Wij ([B]) hebben de aangifte omzetbelasting over de jaren 2012 en 2013 ingediend.
De ingediende aangiften omzetbelasting volgen per e-mail.
Betreffende de termijnbedragen zien wij dat deze excl. btw zijn ontvangen. Echter is dit niet conform de opgestelde facturen.
Wij weten niet wat [X] en [C] hierover afgesproken hebben en dus ook niet waarom het termijnbedrag tussentijds verlaagd is.”

2.8 [F] heeft vervolgens per e-mail van 19 november 2014 antwoord gegeven op door [E] bij e-mail van 13 november 2014 gestelde vragen. In een e-mail van 25 november 2014 aan [F] en betrokkene, heeft de curator dit antwoord als volgt samengevat:
“- In de visie van [B] was de omzetbelasting over de koopsom van vee en melkquota op 20 juli 2011 verschuldigd en had deze dienen te worden meegenomen in de aangifte omzetbelasting derde kwartaal 2011;
- De verkoopfacturen betreffende de in juli 2011 gekochte vee en de melkquota zijn niet opgesteld door [B], doch vermoedelijk door LTO ([D]), de adviseur van de kopende partij, de heer [C]. [B] was niet bekend met de facturen;
- Het feit dat geen aangifte omzetbelasting werd gedaan door [B] in verband met verkoop van het vee en de melkquota aan de heer [C]) is gelegen in het feit, dat de heer [X] de administratie niet, niet volledig of niet tijdig aan [B] ter beschikking heeft gesteld om aangiften te kunnen doen. De administratie van de heer [X] was chaotisch, terwijl de heer [X] zich niet liet sturen of adviseren in voor de onderneming belangrijke financiële beslissingen.”

In deze e-mail heeft de curator voorts onder meer en geparafraseerd opgemerkt dat uit een overzicht van de belastingdienst blijkt dat over langere tijd ambtshalve naheffingsaanslagen zijn opgelegd, kennelijk voortvloeiende uit het feit dat met name in 2012 en 2013 geen aangifte omzetbelasting is gedaan, dat maandelijks door [C] een onjuist bedrag in het kader van de betalingsregeling aan klager werd voldaan, dat per 15 oktober 2014 een achterstand in de betaling door [C] bestond van € 97.000,-, en dat beslag was gelegd vanwege niet betaling van omzetbelasting. Hij gaf aan dat hij vond dat betrokkene bij een administratief zo slecht functionerende cliënt meer 'bovenop' de juiste administratieve verwerking en belastingaangiften zou hebben moeten zitten
De curator heeft [F] en betrokkene om hun visie daarop gevraagd.

2.9 Per e-mail van 5 december 2014 heeft [F] de curator in reactie daarop onder meer laten weten dat de weergave van zijn antwoord onder het eerste en derde gedachtestreepje juist was en die onder het tweede gedachtestreepje moest worden gerectificeerd in de zin dat destijds een collega van hem de facturen heeft opgesteld en hij deze persoonlijk naar [D] heeft verzonden. Het klopte volgens [F] dat de Belastingdienst na het verlopen van de aangifteperiode telkens naheffingsaanslagen heeft opgelegd. Voorts heeft [B] klager administratieve ondersteuning aangeboden en telkens bij hem aangedrongen de administratie tijdig aan te leveren, omdat het bij uitblijven daarvan ondoenlijk was om een juiste aangifte in te dienen. Wat betreft het gewijzigde termijnbedrag stelt [F], dat klager eerder gevraagd had moeten worden naar het gewijzigde termijn bedrag doch dat bij [B] het vermoeden bestond dat een verrekening plaatsvond. Volgens hem was de weergave van een correcte balanspositie voor [B] afdoende.

2.10 Bij brief van 17 december 2014 heeft klager betrokkene onder meer het volgende geschreven:
"Naar aanleiding van gesprekken met de curator inzake het (bijna) faillissement van mij en al eerder gevoerde gesprekken van mij met u over facturering en werkzaamheden wel of niet uitgevoerd door [B] Accountants het volgende.
Het faillissement van mijn bedrijf is uiteindelijk vernietigd door het Hof. Alleen aan curatorkosten heeft het mij al een declaratie opgeleverd van €40.627,07. Deze curator, advocaat bij [G] Advocaten in [plaats3], heeft mij aangegeven dat deze kosten en kosten van boeten, rente o.a. wat betreft omzetbelasting, volledig te wijten zijn aan nalatigheid van werkzaamheden van uw kantoor.
Wij noemen daarbij de volgende punten:
- Bij de begeleiding door uw kantoor van de verkoop van het vee en het melkquotum valt het op dat in het contract dat u voor mij opstelde, geen enkele zekerheid werd bedongen. Een verkoop geregisseerd door een accountantskantoor spreken we dan over. Deze nalatigheid kan mij nog veel verlies gaan opleveren.
- Er is de kwestie van de facturering naar [C]. Facturen niet opgesteld door mij; facturering welke jullie constant hebben ontkend tegenover mij. Hierdoor kon [C] in één keer de voorbelasting aftrekken, waardoor ik aan de andere kant door de belastingdienst werd aangeslagen en beboet.
- Aangiften van omzetbelasting, die niet door jullie zijn opgemaakt, of foutieve aangiften, die ervoor hebben gezorgd dat ik in hevige financiële moeilijkheden kwam.
- De niet-constatering als accountant dat de termijnen welke [C] betaalde tot een tekortbetaling leidde van € 97.000,--.
- De excessieve facturering anderzijds die ertegenover stond. Voor werk nota bene waarvan u tegen de curator verklaarde deze niet uit te kunnen voeren, omdat u de gegevens niet van mij doorgekregen zou hebben. U en ik weten dat indien er administratie

op uw verzoek aangeleverd diende te worden, deze onmiddellijk door mij op uw kantoor werd aangeleverd. Er is nooit daarover enige discussie geweest of verwijt naar mij toe door uw kantoor geleverd.
- De facturering voor wat betreft de splitsing van de maatschap [H] en zonen stellen we ook ter discussie.
- De begeleiding door uw accountantskantoor in het algemeen voor mij en mijn bedrijf. Wij spreken dan over de zorgplicht die een accountant heeft ten aanzien van zijn klant.

Wij stellen u voor het bovengenoemde in gebreke. Graag zouden we op korte termijn met u in gesprek gaan over bovenstaande punten. Graag vernemen wij uw standpunten en uw eventuele oplossingen voor deze kwesties. In de begeleiding van deze zaak laat ik mij tevens adviseren door mijn broer [A]. Indien er geen gehoor gegeven wordt aan deze zaak leggen wij deze voor bij de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) en zullen wij ons laten vertegenwoordigen door [G] Advocaten in [plaats3]".

2.11 Betrokkene heeft daarop bij brief van 13 februari 2015 onder meer het volgende geantwoord:
Naar aanleiding van uw brief van 17 december 2014 en onze bespreking op kantoor 4 februari jl. doe ik u hierbij mijn reactie toekomen.
Ik zal puntsgewijs ingaan op de klachten genoemd in uw brief van 17 december jl:
Begeleiding van ons kantoor bij de verkoop van vee en melkquotum
Op 20 juli 2011 is er een bespreking geweest met u en de heer [C] en zijn adviseur de heer [D]. Tijdens deze bespreking hebben we gesproken over de mogelijke overdracht van het gehele melkquotum en met name de gehele veestapel. U gaf aan dat u de heer [C] al jaren kende, en dat het uw grootste wens was om de gehele veestapel over te dragen, waarbij u nog steeds betrokken zou blijven bij de opfok en toezicht op de veestapel. Het alternatief was namelijk dat de veestapel in delen verkocht zou worden waarbij het zicht op de koeien verloren zou gaan.
De prijs die [C] zou betalen, was een aanzienlijk hoger dan de opbrengst die verkregen zou worden in geval van verkoop per stuk. U heeft toen letterlijk gezegd dat dan alleen de goede koeien eruit gezocht zouden worden.
Op mijn vraag of er verder nog een koopovereenkomst met voorwaarde e.d. opgesteld moest worden, heeft u en [C] geantwoord dat dit niet nodig zou zijn, omdat er wederzijds vertrouwen was en de veestapel in delen overgedragen zou worden. Verder is er gesproken over de betalingen in termijnen waarbij ook heel duidelijk is afgesproken dat er geen rente betaald zou worden. De reden hiervoor was dat de prijs die betaald zou worden dusdanig hoog was dat dit inclusief een stuk risico en rente zou zijn. Ik heb vandaag ook nog even telefonisch overlegd met de heer [D] om te bespreken of mijn beleving en aantekeningen van het gesprek destijds ook de beleving van de heer [D] zijn. Dit is door de heer [D] bevestigd.

Facturering [C]
In de periode dat de betreffende facturen zijn opgesteld is er communicatie geweest richting de heer [C] de Belastingdienst en de heer [D]. De oorspronkelijke facturen zijn niet opgesteld door ons, maar komen bij of de heer [C] of bij de heer [D] vandaan. Wij hebben het verzoek gekregen om deze aan te passen met een factuurnummer omdat deze nog ontbrak op de factuur. Wij hebben hier destijds contact met u over gehad, hetgeen u echter bestrijd. Ook hebben wij de totale BTW

opstelling met u besproken aangezien deze als bijlagen bij het rapport van uw onderneming zat gevoegd.

Aangifte omzetbelasting die niet door ons opgemaakt zouden zijn

Wij proberen zo goed mogelijk uw administratie te verzorgen inclusief de verplichte maandelijkse aangiften omzetbelasting. Hiervoor hebben wij de bankafschriften en nota's van uw bedrijf nodig. Zoals ik al vele malen heb aangegeven kunnen, wij als accountantskantoor/adviseur geen aangifte omzetbelasting verzorgen als wij niet over deze
bescheiden beschikken. Op uw verzoek kan ik een overzicht opstellen van alle keren dat wij tevergeefs hebben geprobeerd om deze bescheiden tijdig in ons bezit te krijgen. De aangiften omzetbelasting die wij hebben ingediend namens u zijn op basis van de stukken die wij van u hebben ontvangen. Er zijn ook diverse besprekingen geweest o.a. met de bank waarbij wij afspraken hebben gemaakt met u om periodiek de administratie op te halen eventueel bij u thuis.

Ondank onze pogingen hieraan vorm te geven is dit niet gelukt. Dit is de grootste reden dat de aangiften omzetbelasting te laat of niet zijn ingediend. Wij hebben u daar ook meerdere malen telefonisch op gewezen en ook op de risico's van boetes en invorderingen (beslag) van de Belastingdienst.

Het niet constateren van tekort betalingen door de heer [C]

U maakt ons het verwijt dat wij niet hebben geconstateerd dat [C] niet aan zijn betalingen heeft voldaan. Ik heb telefonisch met [C] overlegd en begreep van [C] dat u regelmatig bij hem over de vloer komt.

Volgens [C] heeft hij inderdaad in 2013 een aantal termijnen niet kunnen betalen, maar betaalt hij sinds 2014 weer elke maand de termijnen. Wel heeft [C] een periode rechtstreeks aan de belastingdienst moeten betalen in verband met een beslag.

Uiteraard hadden wij kunnen constateren dat niet alle termijnen betaald werden, maar dan hadden wij wel de beschikking over de administratie moeten hebben. Overigens zou het u ook opgevallen moeten zijn in 2013 dat er geen termijnen meer ontvangen werden gezien de hoogte van het maandelijkse bedrag (circa € 6.000=). Daarnaast kwam u regelmatig over de vloer bij [C] in de periode derhalve lijkt het mij zeer onwaarschijnlijk dat u hier niet met [C] over gesproken heeft.

Ik begreep van mijn collega [F], dat hij pas sinds deze maand de beschikking heeft over de volledige administratie 2013, waardoor we nu pas in staat zijn om te bepalen hoeveel termijnen er precies niet betaald zijn. Overigens heeft de heer [C] in ons gesprek ook aangegeven dat er op dit moment geen acute financiële problemen zijn. Het is op dit moment krap, maar wel allemaal rond te zetten. Het komende jaar vervalt ook de quotering waardoor eindelijk optimaal gebruik gemaakt kan worden van zijn productiecapaciteit. Het risico dat de vordering niet betaald gaat worden is derhalve niet zo groot. Het zal hoogstens wat langer duren voordat alles betaald wordt, maar daar kunt u natuurlijk met [C] afspraken over maken.

Onze facturering en aanleveren administratie

U stelt onze facturering ter discussie zelfs de facturering van de splitsing maatschap [H].

Er zijn diverse overleggen geweest met mij en onze debiteurenafdeling waarbij gesproken is over de facturen. Deze zijn niet alleen geweest voor de verwerking van de administratie, maar ook voor de afwikkeling/splitsing firma, berekeningen successie en afwikkeling maatschap na overlijden van uw moeder, mestboekhoudingen, gecombineerde opgave,
liquiditeitsbegrotingen, overleg belastingdienst, bank en notaris enz. Hierover heeft u nooit aangegeven het er niet mee eens te zijn. Het enige waarover wij afspraken hebben

gemaakt is het moment van betaling van de facturen. Voor wat betreft het aanleveren van de administratie verwijs ik naar de voorgaande punten, en het feit dat we nu pas de administratie 2013 compleet in ons bezit hebben. De aanleveringen waren nooit compleet, wij hebben zelfs een keer bij u drie vuilniszakken met administratie opgehaald, bij u thuis waarbij alle enveloppen met rekeningen aanmaningen e.d. ongeopend bij u op tafel lagen. Ik en mijn collega [F] hebben toen ook aangeboden om maandelijks langs te
komen om de administratie bij te houden zodat het niet weer zo erg zou oplopen. U gaf toen aan dit graag te willen, maar in de praktijk was het onmogelijk afspraken met u te maken over het ophalen en bijwerken van de administratie.
Begeleiding van ons kantoor
Ik begrijp uit uw woorden dat er geen vertrouwen is in mij persoonlijk en [B] als accountantskantoor. Dit betreur ik uiteraard, maar trek daar wel de conclusie uit dat het voor mij en [B] niet wenselijk is dat wij nog verder uw belangen behartigen en werkzaamheden voor u uitvoeren. Ik zal daarom ook onze opdracht aan u terug geven en geen werkzaamheden meer voor u verrichten. Uiteraard zullen wij u en uw nieuwe adviseur zoveel mogelijk helpen bij het overnemen van de nog uit te voeren werkzaamheden. Met name de jaarrekening 2013 zal door een andere adviseur met spoed opgepakt moeten worden gezien de inlevertermijn voor de aangifte inkomstenbelasting. Deze dient voor 1 mei 2015 ingediend te worden".

2.12 [D] heeft in een brief van 24 juni 2015 aan klager desgevraagd geantwoord dat (in het kader van de verkoop) met betrokkene gesproken is over het eventueel vestigen van zekerheden voor klager, maar gelet op het vertrouwen dat klager en [C] elkaar gaven daar in onderling overleg geen invulling aan gegeven is. [C] heeft in een schriftelijke verklaring, gedateerd 1 juli 2015 neergelegd dat betrokkene (in het kader van de verkoop) in zijn aanwezigheid niet gesproken heeft over een zekerheidsstelling.

2.13 Per e-mail van 3 juli 2015 heeft klager op de brief van 13 februari 2015 gereageerd. In de laatste alinea heeft hij geschreven:
"Wij geven uw kantoor tot uiterlijk 3 augustus 2015 de tijd om uw schuld te erkennen en met een passend voorstel tot schadevergoeding te komen. Indien dit niet is gebeurd doen wij een officiële klacht bij de N.B.A. en zullen we het dossier aldaar overdragen."

2.14 Betrokkene laat in reactie hierop per e-mail van 9 juli 2015 weten in verband met vakanties te reageren voor 21 augustus 2015. Daarop heeft klager per e-mail van 9 juli 2015 geschreven:
"Zoals u aangeeft heeft u voor uw vakantie nog een week de tijd om te reageren. Dat moet voldoende tijd zijn. We kunnen nog heel veel heen en weer reageren. Wij willen weten of u bereid bent een schadevergoeding te betalen. Wanneer we op 3 augustus 2015 nog geen voorstel hebben gekregen dienen we onze klacht bij de NBA in."

3. De klacht

3.1 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. Het verkoopcontract van 20 juli 2011 is te summier. Van betrokkene had anders mogen worden verwacht;
b. Er is geen zekerheid van de koper bedongen;

c. Niet duidelijk was hoe er gefactureerd moest worden en wat de omzetbelasting-consequenties van de verkoop waren;
d. Aangiftes omzetbelasting zijn niet, onjuist of te laat ingediend;
e. Betrokkene heeft slecht begeleid en zaken niet tijdig gesignaleerd;
f. Betrokkene heeft verzuimd ervoor te zorgen dat de bij [B] ingediende klacht op grond van haar klachtenregeling werd afgehandeld.

4. De gronden van de beslissing

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

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

4.2 Betrokkene heeft zich op de eerste plaats beroepen op niet-ontvankelijkheid van (onderdelen van) de klacht.

4.2.1 Artikel 22, eerste lid, Wtra, zoals dat luidt sinds 1 januari 2014 en voor zover hier van belang, bepaalt dat geen klacht meer kan worden ingediend indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wta of de Wab bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2.2 Zoals de Accountantskamer al eerder heeft beslist is voor aanvang van de daarin bedoelde termijn van drie jaren sinds 1 januari 2014 beslissend of sprake is van een constatering van -geparafraseerd - het tuchtrechtelijk laakbare karakter van het handelen of nalaten van de accountant, dan wel van zodanige feiten dat daarop redelijkerwijs een vermoeden van zulk tuchtrechtelijk laakbaar handelen of nalaten kan worden gebaseerd. Daarbij is van belang hoe de klacht is omschreven, althans door de Accountantskamer moet worden opgevat. Het gaat er daardoor niet om of, en zo ja wanneer, een klager een handelen of nalaten van een accountant heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren, maar of, en zo ja wanneer, een klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat een handelen of nalaten in strijd is met de hiervoor bedoelde wet- en regelgeving.

4.2.3 De klacht onder a. tot en met c. moet in de kern worden opgevat als gericht tegen de wijze van klagers begeleiding bij de verkoop waardoor klager met een verkoopovereenkomst akkoord is gegaan en deze heeft ondertekend terwijl de opstelling daarvan, naar klager door het uitblijven van de betalingen door [C] is gebleken, te summier is geweest en ten onrechte niet de zekerheden voor klager bevatte die nodig waren om hem tegen de financiële malaise van koper te behoeden.

4.2.4 Vastgesteld moet worden dat klager, zo blijkt uit zijn brief aan betrokkene van 17 december 2014, door zijn contact met de curator nadat hij op [datum] in staat van faillissement was verklaard, heeft geconstateerd dat betrokkene bij zijn begeleiding van klager inzake het totstandkomen en vastleggen van de verkoopovereenkomst tekort zou zijn geschoten, met name waar het betreft het (niet) opnemen van zekerheden en van afspraken over facturering. De omstandigheid dat klager wist dat de overeenkomst, slechts een tweetal bepalingen en een financieringsvoorbehoud bevatte, dat het stellen van zekerheden in de overeenkomst feitelijk ontbrak en betaling van termijnen door [C] (voor het afgesproken bedrag) al eerder uitbleven, maken dit niet anders om reden dat klager zich niet, ook niet daardoor, eerder heeft gerealiseerd dat de overeenkomst voor de verkoop van (een deel van) zijn bedrijf te summier was, terwijl hij zich tegen gevolgen daarvan, zoals die zich ook hebben gemanifesteerd, had kunnen wapenen door het (doen) stellen van zekerheden en maken van goede afspraken. Gerekend vanaf eind oktober 2014 zijn de klachtonderdelen a. tot en met c. binnen drie jaar ingediend en mitsdien ontvankelijk.

4.2.5 Wat betreft de aangiften omzetbelasting of het uitblijven daarvan heeft klachtonderdeel d., naar de Accountantskamer begrijpt, betrekking op de aangiften 2011, 2012 en 2013. Naar het oordeel van de Accountantskamer heeft te gelden dat klager de laakbare gevolgen van het niet (tijdig of onjuist) doen van de aangifte 2011 redelijkerwijs heeft kunnen constateren rond 18 februari 2013, toen door [F] een suppletieaangifte is gedaan nadat [C] de omzetbelasting over de koopsom in vooraftrek had gebracht en de belastingdienst bij klager te dier zake een claim had ingediend. De gevolgen met betrekking tot de aangiften 2012 en 2013 heeft klager geconstateerd door berichtgeving van de curator in de periode vanaf [datum].
Gerekend vanaf deze data is de klachtonderdeel d. eveneens binnen drie jaar ingediend en mitsdien ontvankelijk.

4.2.6 Gelet op het voorgaande is klachtonderdeel e., dat voortbouwt op voormelde klachtonderdelen, binnen genoemde termijn van drie jaar ingediend. Klachtonderdeel f. is tijdig ingediend nu de interne klachtprocedure feitelijk ingeleid is met de brief van 17 december 2014 en klager gebleken is dat de klacht niet (verder) behandeld werd door het uitblijven van een reactie daarop na 3, danwel 21 augustus 2015.

4.2.7 Gezien het hiervoor overwogene is de klacht in al haar onderdelen ontvankelijk.

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

4.4 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.

4.5 Klager heeft - samengevat en zakelijk weergegeven – in klachtonderdelen a. b. en c. gesteld dat van betrokkene verwacht had mogen worden dat hij klager in het

kader van de overdracht van het vee en een belangrijk deel van zijn onderneming, zou hebben begeleid en geadviseerd over zekerheidstelling en consequenties voor de omzetbelasting en het daartoe opmaken van facturen. Afspraken daaromtrent hadden volgens hem in de overeenkomst niet mogen ontbreken.

4.6 Voor de beoordeling hiervan zijn van belang de in de VGC neergelegde fundamentele beginselen en de (destijds geldende) standaard met nummer 5500N, van de "Nadere voorschriften controle- en overige standaarden ex artikel A-130.7 VGC" (hierna: NV COS 5500N) getiteld "Transactiegerelateerde adviesdiensten" (die in deze de aangewezen standaard is nu betrokkene door klager feitelijk is gevraagd om hem te ondersteunen bij de (voorgenomen) verkoop van een deel van zijn bedrijfsactiviteiten).
In paragraaf 11. van deze NV COS staat vermeld:
"De beroepsbeoefenaar dient de opdracht tot het verlenen van een transactiegerelateerde adviesdienst in overeenstemming met deze Standaard en met de overeengekomen voorwaarden van de opdracht uit te voeren."
In paragraaf 12. van deze standaard staat vermeld:
"De beroepsbeoefenaar dient te voldoen aan de regelgeving zoals opgenomen in de Verordening Gedragscode ('VGC')." Daartoe wordt verwezen naar de op grond van de fundamentele beginselen aan de accountant te stellen eisen.

De Accountantskamer merkt terzijde op (terzijde omdat daarover niet is geklaagd) dat paragraaf 18 van voormelde standaard voorschrijft dat betrokkene de overeengekomen doelstelling en de voorwaarden van de opdracht schriftelijk had dienen vast te leggen. Niet gebleken is dat betrokkene zich de toepasselijkheid van deze standaard heeft gerealiseerd, noch de opdracht schriftelijk heeft vastgelegd en wellicht daardoor ook niet heeft voldaan aan het voorschrift van paragraaf 22 van deze standaard waarin expliciet is voorgeschreven al datgene vast te leggen wat van belang is om aan te tonen dat hij de opdracht in overeenstemming met deze standaard en de overeengekomen voorwaarden van de opdracht heeft voldaan.

4.7 De Accountantskamer ziet zich in dit kader gesteld voor de vraag of betrokkene voldoende deskundig en zorgvuldig (en overigens conform de relevante wet- en regelgeving) heeft gehandeld.

4.8 Betrokkene heeft als primair verweer - samengevat en zakelijk weergegeven - naar voren gebracht dat het verkoopcontract door [D] was opgesteld voorafgaande aan een bespreking van 20 juli 2011 op basis van afspraken (over de prijs en de wijze van levering en betaling) die reeds voor die tijd zonder zijn betrokkenheid waren gemaakt. Hij heeft bij klager expliciet aangekaart of er geen uitgebreider contract opgesteld moest worden en partijen zijn volgens betrokkene expliciet overeengekomen dat [C] geen zekerheid zou stellen voor de betaling van de koopprijs, gezien het onderlinge vertrouwen tussen klager en [C] en het feit dat de veestapel in delen zou worden geleverd. Voorts heeft klager hem, zo stelt betrokkene, in juli 2011 uitsluitend gevraagd om mee te kijken bij de vastlegging van de afspraken in het kader waarvan op 20 juli 2011 op zijn kantoor een bespreking heeft plaatsgevonden waarbij klager, [C], [D] en hijzelf aanwezig waren. Zijn rol in dat kader heeft betrokkene niet schriftelijk vastgelegd. Dienaangaande overweegt de Accountantskamer het volgende.
4.9 Betrokkene heeft weliswaar bepleit dat hem niet anders dan is gevraagd om bij de vastlegging van de afspraken mee te kijken, dat [D] de conceptovereenkomst reeds had opgesteld en dat klager daarin de door hem geopperde zekerheden niet wilde op-

nemen, echter dit betoog is naar het oordeel van de Accountantskamer onvoldoende om het verwijt aangaande het ontbreken van zekerheidstelling te weerspreken. Redengevend daartoe is het volgende. Onbetwist is gebleven dat aan de genoemde bespreking van 20 juli 2011 twee gesprekken op het kantoor van betrokkene zijn vooraf gegaan. Betrokkene was derhalve eerder betrokken bij de verkoop dan louter ten tijde van de bespreking op 20 juli 2011 en voordat de conceptovereenkomst was opgesteld. Voorts had betrokkene zich, gelet op de aard van de bedrijfsactiviteiten van klager en de te verwachten beperkte kennis van klager over mogelijkheden van te stellen zekerheden bij de verkoop van die activiteiten, zeker beschouwd in het licht van betrokkenes visie omtrent de deplorabel gevoerde administratie door klager, dienen te realiseren dat klager niet wist dat en welke zekerheden door koper op zeer eenvoudige wijze (zoals bijvoorbeeld een eigendomsvoorbehoud of voorbehouden pandrecht wat betreft het te leveren vee) gesteld konden worden en dat hij ook het mogelijke nut daarvan niet besefte. Hij had klager dan ook voor moeten houden welke zekerheden gesteld konden worden en hem moeten wijzen op de gevolgen bij het uitblijven van het verstrekken daarvan. Betrokkene heeft niet toegelicht dat hij dat heeft gedaan maar, zo blijkt uit zijn verweer, klager tijdens de bespreking van 20 juli 2011 slechts de vraag voorgelegd of in diens optiek het stellen van zekerheden noodzakelijk zou zijn. Daar komt bij dat klager ontkent dat betrokkene hem toen gewaarschuwd heeft, [D] en [C] daarover verschillend hebben verklaard en betrokkene ook niet schriftelijk heeft vastgelegd dat klager een overdracht zonder het stellen van zekerheden wenste, hetgeen van hem onder gegeven omstandigheden, en mede ook gezien paragraaf 22 van NV COS 5500N, verwacht mocht worden, zodat ook niet aannemelijk is geworden dat hij een dergelijke mededeling heeft gedaan. Vorenstaande leidt tot de slotsom dat betrokkene in deze onvoldoende aan zijn zorgplicht heeft voldaan en in zoverre onvoldoende het fundamenteel beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. van de VGC in acht heeft genomen. In zoverre dienen klachtonderdelen a. en b. gegrond te worden verklaard.

4.10 Klager heeft niet betwist dat hij over de gehele verkoop (overdracht van een belangrijk deel van zijn onderneming) omzetbelasting verschuldigd zou zijn, zodat de Accountantskamer daarvan dient uit te gaan.
Hij heeft zich evenwel op het standpunt gesteld dat betrokkene hem niet juist heeft geïnformeerd over het moment waarop hij de belasting (steeds) verschuldigd zou zijn. Volgens klager is overeengekomen om in termijnen te leveren en bij betaling van iedere termijn de daarover verschuldigde omzetbelasting aan te geven. Door de belastingdienst is hij echter door het uitblijven van zijn aangifte omzetbelasting in verband met de verkoop en nadat [C] de omzetbelasting over de gehele koopsom in vooraftrek had gebracht, geconfronteerd met te betalen rente en boete waardoor hem toen is gebleken dat hij vooraf het gehele bedrag aan omzetbelasting verschuldigd was. Een en ander is volgens klager veroorzaakt doordat afspraken omtrent het verstrekken van verkoopfacturen ontbreken en deze buiten zijn wetenschap zijn opgesteld en aan [C] zijn verstrekt.

4.11 Betrokkene heeft te dier zake naar voren gebracht dat hij met klager heeft besproken dat de gehele omzetbelasting bij de verkoop, dus vooraf zou moeten worden aangegeven en niet pas per termijn in de periodieke aangiften omzetbelasting, en klager voor de betaling daarvan de eerste deelbetaling door [C] kon gebruiken. Wat betreft de verkoopfacturen heeft betrokkene naar voren gebracht dat voor zover hij weet en hoewel dit primair de verantwoordelijkheid van klager was, [D] en [B] deze (op 6 november

2012) in overleg met klager hebben opgesteld en aan [C] hebben verstrekt omdat klager dit zelf niet kon “bolwerken”.

4.12 Naar het oordeel van de Accountantskamer behoorde bij een zorgvuldige begeleiding door betrokkene van klager bij een transactiegerelateerde adviesdienst (zie onder meer paragraaf 8 juncto 12 van NV COS 5500N) als de onderhavige zonder meer een grondige voorlichting over de belastingtechnische gevolgen, zoals de verschuldigdheid van omzetbelasting en op welk moment die belasting verschuldigd wordt, alsook op welke wijze er gefactureerd dient te worden. Weliswaar heeft betrokkene gesteld klager juist wel geïnformeerd te hebben over zijns inziens het ineens verschuldigdheid zijn van de omzetbelasting over de gehele koopsom, maar hij heeft daarover in strijd met paragraaf 22 van NV COS 5500N niets vastgelegd. Nu klager heeft weersproken dat betrokkene hem ter zake heeft geïnformeerd en bij gebreke aan vastlegging in het dossier van betrokkene, noch anderszins het tegendeel is gebleken, kan er dan ook niet van worden uitgegaan dat betrokkene klager ter zake afdoende heeft geïnformeerd. In zoverre is klachtonderdeel c. gegrond.
Daargelaten door wie de facturen (uiteindelijk) zijn opgesteld en of dit zoals klager heeft gesteld een overeengekomen taak van betrokkene was, moet vastgesteld worden dat betrokkene klager ook daaromtrent niet heeft geadviseerd. Door dit na te laten heeft betrokkene naar het oordeel van de Accountantskamer eveneens zijn zorgplicht verzaakt en is klachtonderdeel c. ook in zoverre gegrond.

4.13 Ter onderbouwing van klachtonderdeel d. heeft klager er op gewezen dat uit de bijlage ‘jaaropstelling omzetbelasting 2011’ bij het accountantsrapport van 31 januari 2012 naar voren komt dat in de maanden januari tot en met december bedragen zijn opgenomen die reeds op aangifte zijn verwerkt en een te betalen bedrag resteert. Voorts heeft hij met verwijzing naar de gewisselde e-mails in 2014 tussen [F] respectievelijk betrokkene en de curator betoogd dat door slechte financiële bijstand en het eigenhandig creëren van facturen door [B] onjuiste aangiften zijn opgesteld. Betrokkene heeft zich samengevat op het standpunt gesteld de aangiften te hebben ingediend zodra hij beschikte over de daartoe benodigde en herhaaldelijk gevraagde administratie van betrokkene.

4.14 Hoewel betrokkene de mening was toegedaan dat klager op het moment van de verkoop omzetbelastingplichtig werd voor de gehele koopsom, rustte op hem naar het oordeel van de Accountantskamer, voor het doen van de maandelijkse aangiften omzetbelasting (2011) geen verplichting om bij klager omtrent de (doorgang van de) verkoop te informeren of om andere reden daar nader onderzoek naar te doen. In dat licht bezien heeft hij gehandeld zoals van hem mocht worden verwacht door, nadat hij de ontvangst van de initiële betaling van € 144.425,- in november 2011 heeft kunnen vaststellen, dit bedrag voor de omzetbelasting aan te geven. Eveneens heeft betrokkene op 18 februari 2013 toen hij over de volledige administratie van klager beschikte door middel van een suppletie-aangifte 2011 een correctie bij de belastingdienst aangegeven waarin de gehele overeengekomen koopsom in 2011 werd vermeld en zo bezien de achterstand in de betaling door klager hersteld. Voor zover klager heeft betoogd dat de aangiften 2011 (overigens), 2012 en 2013 te laat zijn ingediend heeft hij gelet op het verweer van betrokkene niet aannemelijk gemaakt dat dit betrokkene valt te verwijten nu voldoende aannemelijk is geworden dat zijn kantoor door nalaten van klager niet tijdig heeft beschikt over de benodigde administratie. Gelet op vorenstaande is van

enige tuchtrechtelijke relevantie aangaande dit verwijt niet gebleken. Klachtonderdeel d. is derhalve ongegrond.

4.15 Ook het verwijt aangaande het achterwege blijven van enige signalering door betrokkene van het uitblijven van betalingen van overeengekomen termijnbedragen door [C] faalt. Debiteurenbewaking is geen taak van betrokkene maar van klager zelf. Klachtonderdeel e. is dan ook ongegrond.

4.16 Ten slotte heeft klager betrokkene verweten niet serieus te zijn omgegaan met de door hem bij [B] ingediende klacht, naar de Accountantskamer begrijpt omdat op deze klacht niet is gereageerd voor de door klager gestelde uiterste datum van 3 augustus 2015. Ter zitting heeft betrokken naar voren gebracht dat de interne klachtenprocedure niet is afgerond, omdat klager de klacht bij de Accountantskamer had ingediend. Dit betreft naar het oordeel van de Accountantskamer een bepleitbaar standpunt omdat een interne klachtprocedure erop is gericht een minnelijke oplossing te vinden, die vaak mede tot doel heeft de relatie te kunnen voortzetten. Als een klacht bij de Accountantskamer wordt ingediend, voordat de interne klachtprocedure is afgerond, is bij een klager kennelijk niet meer de intentie aanwezig om tot een minnelijke oplossing te komen. Onder deze omstandigheden is het dan ook te billijken dat de klachtprocedure niet is afgerond. Klachtonderdeel f. is hierom ongegrond.

4.17 Gelet op vorenstaande moet de klacht deels gegrond worden verklaard. Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij het bepalen van de zwaarte van de op te leggen maatregel wordt in aanmerking genomen de aard en de ernst van de hiervoor geconstateerde schending van de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid. Hierbij is van belang dat betrokkene, gezien zijn adviserende rol en hoewel hij op de hoogte was van de door klager gevoerde gebrekkig gevoerde administratie en het summier opgestelde verkoopcontract, er onvoldoende blijk van heeft gegeven een kritisch oog te hebben gehad voor de door klager met [C] gemaakte afspraken en voor de gevolgen daarvan. Anderzijds draagt ook klager, als ondernemer, verantwoordelijkheid voor zijn wel heel lichtvaardig aangaan van een zo summiere overeenkomst inzake verkoop en overdracht van zijn veebedrijf en is voldoende aannemelijk geworden dat hij zijn eigen administratie zeer verwaarloosde. Alles in aanmerking nemende, acht de Accountantskamer in dit geval oplegging van de maatregel waarschuwing passend en geboden.

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

5. Beslissing

De Accountantskamer:

verklaart de klacht gegrond in voege als hiervoor vermeld;

· verklaart de klacht voor het overige ongegrond;

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

· 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. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. H. de Hek en dr. mr. A.M. van Amsterdam (rechterlijke leden) en Th.A. Verkade RA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 3 juni 2016.

_____ _____
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.