

ECLI:NL:CBB:2019:26

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	29-01-2019
Datum publicatie	04-02-2019
Zaaknummer	18/1018
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	

Accountantstucht. De door het OM ingediende klacht betreft het valselijk opmaken van facturen die zijn gericht aan buitenlandse vennootschappen. Het College overweegt dat het tuchtrecht in handen van het OM een zwaar middel is. Wanneer het OM een tuchtrechtelijke klacht indient tegen een accountant mag dan ook van het OM in de rol van klager worden verwacht dat op zorgvuldige wijze en zonder vooringenomenheid onderzoek is verricht en dat uit zodanig onderzoek is gebleken van serieuze aanwijzingen dat de betreffende accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. In de onderhavige zaak is van zodanig onderzoek niet gebleken. Het is kennelijk de overtuiging van het OM dat betrokkene valse facturen heeft opgemaakt. Objectief bezien is daarvoor echter onvoldoende bewijs overgelegd. Het College verklaart het hoger beroep ongegrond.

Vindplaatsen	Rechtspraak.nl NJB 2019/383 TT 2019/23 met annotatie van Kelder, M.G.
--------------	---

Uitspraak

uitspraak

COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

zaaknummer: 18/1018

uitspraak van de meervoudige kamer van 29 januari 2019 op het hoger beroep van:

het Openbaar Ministerie, Arrondissementsparket Amsterdam, appelllant,

(gemachtigde: mr. drs. R.E. Dohmen RA AA en mr. S. van den Kerkhof),

tegen de uitspraak van de accountantskamer van 30 april 2018, gegeven op een klacht, door appelllant ingediend tegen **[AA]**, betrokkene,

(gemachtigde van betrokkene: R. ter Haar RA),

Procesverloop in hoger beroep

Appellant heeft hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van de accountantskamer van 30 april 2018, met nummer 17/1263 Wtra AK (www.tuchtrecht.nl, ECLI:NL:TACAKN:2018:25).

Betrokkene heeft een schriftelijke reactie op het hogerberoepschrift gegeven.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 13 december 2018.

Appellant heeft zich laten vertegenwoordigen door zijn gemachtigden. Voorts is voor appellant verschenen de heer W.A.M.G. Janssen, opsporingsambtenaar bij de FIOD.

Betrokkene is verschenen, bijgestaan door zijn gemachtigde.

Grondslag van het geschil

1.1 Voor een uitgebreide weergave van het verloop van de procedure en de in dit geding van belang zijnde feiten en omstandigheden, voor zover niet bestreden, wordt verwezen naar de inhoud van de bestreden uitspraak van de accountantskamer, die als hier ingelast wordt beschouwd. Het College volstaat met het volgende.

1.2 Betrokkene stond tot 30 juni 2016 als accountant-administratieconsulent ingeschreven in het register van de NBA. In de jaren 2015 en 2016 hebben rechercheurs van de FIOD een strafrechtelijk onderzoek uitgevoerd met de codenaam " [X] " naar het vermoedelijk plegen van het strafbare feit (gewoonte)witwassen door een cliënt van het kantoor van betrokkene (hierna: de cliënt respectievelijk het kantoor). In het kader van dat onderzoek heeft op 14 april 2015 een doorzoeking ter inbeslagneming plaatsgevonden op het toenmalige verblijfsadres van de cliënt. Daarbij zijn voorwerpen en digitale gegevensdragers in beslag genomen. Voorts heeft op 26 januari 2016 een doorzoeking ter inbeslagneming plaatsgevonden op het kantoor. Daarbij zijn diverse facturen, creditfacturen en e-mailberichten aangetroffen. Uit die documenten bleek dat het kantoor begin 2013 een bedrag van € 101.383,29 te vorderen had van de cliënt. Het onderzoek door de FIOD tegen betrokkene heeft zich gericht op de afspraken die betrokkene in 2013 in het kader van een betalingsregeling met de cliënt heeft gemaakt. Meer specifiek heeft het onderzoek zich gericht op de in verband daarmee opgestelde creditfacturen, gericht aan diverse aan cliënt gelieerde Nederlandse vennootschappen (hierna: de Nederlandse vennootschappen), en drie nieuwe facturen, gericht aan twee aan cliënt gelieerde vennootschappen in Spanje en Zwitserland (hierna: de buitenlandse vennootschappen).

1.3 De door betrokkene met de cliënt in 2013 gemaakte afspraken hielden in dat:

- een bedrag van € 55.000,-- zou worden voldaan (verrekend) door middel van de levering van een auto door de cliënt aan het kantoor of betrokkene;
- een bedrag van € 46.383,29 zou aan de Nederlandse vennootschappen worden gecrediteerd;
- een bedrag van € 41.000,-- zou opnieuw worden gefactureerd aan de buitenlandse vennootschappen;
- het restantbedrag (€ 5.383,29) zou worden kwijtgescholden.

Uitspraak van de accountantskamer

2.1 De klacht, zoals weergegeven in de uitspraak van de accountantskamer, welke weergave door partijen niet wordt bestreden, houdt het volgende in:

Betrokkene heeft in zijn rol als accountant gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van integriteit en professioneel gedrag. Hieraan is het volgende ten grondslag gelegd. Gezien de bevindingen die voortkwamen uit de doorzoeking, is betrokkene in het onderzoek [X] eveneens als verdachte aangemerkt, vanwege de verdenking dat hij zich als feitelijk leidinggevende van het kantoor schuldig heeft gemaakt aan overtreding van artikel 225 van het Wetboek van Strafrecht: valsheid in geschrifte. Betrokkene wordt verdacht van het opzettelijk valselijk opmaken van facturen en/of het opzettelijk gebruiken van valselijk opgemaakte facturen.

2.2 Bij de bestreden uitspraak heeft de accountantskamer de klacht in al haar onderdelen ongegrond verklaard. De accountantskamer heeft daartoe – voor zover thans relevant – overwogen dat appelland, tegenover de weerspreking van de klacht door betrokkene, onvoldoende aannemelijk heeft gemaakt dat betrokkene valsheid in geschrifte heeft gepleegd bij het gedeeltelijk crediteren van het openstaande bedrag aan facturen aan diverse aan de cliënt gelieerde Nederlandse vennootschappen en dit vervolgens opnieuw factureren aan andere aan de cliënt gelieerde buitenlandse vennootschappen. Daarbij heeft de accountantskamer in aanmerking genomen dat de accountmanager van het kantoor die destijds de meeste contacten met de cliënt onderhield en de daaraan bestede uren registreerde, in het strafrechtelijk onderzoek niet is gehoord, hoewel dit wel voor de hand had gelegen. De accountantskamer heeft voorts overwogen dat appelland evenmin aannemelijk heeft gemaakt dat betrokkene bij genoemde verrichtingen anderszins in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels heeft gehandeld. Betrokkene heeft wel verklaard dat de urenspecificaties door zijn kantoor destijds niet accuraat zijn opgesteld, maar daarover worden betrokkene geen verwijten gemaakt in de klacht.

Beoordeling van het geschil in hoger beroep

3.

In hoger beroep heeft appelland de klacht beperkt tot het valselijk opmaken van de facturen die zijn gericht aan de buitenlandse vennootschappen. Het betreft

- een factuur van 2 juli 2013 nr. 20130701-02 aan [onderneming A] ad € 16.259,--;
- een factuur van 2 juli 2013 nr. 20130701 aan [onderneming B] ad € 9.000,--; en
- een factuur van 2 augustus 2013 nr. 20130701-01 aan [onderneming B] ad € 8.355,37.

4.1 Appelland heeft de volgende hoger beroepsgronden tegen de bestreden tuchtuitspraak geformuleerd:

- I. De accountantskamer heeft de argumenten van appelland miskend;
- II. De accountantskamer heeft de bewijslastverdeling miskend;
- III. De accountantskamer heeft haar oordeel onvoldoende deugdelijk gemotiveerd.

4.2 Appelland heeft in dit verband onder meer aangevoerd dat uit het verrichte onderzoek is gebleken dat het kantoor een nauwgezette procedure kende voor de totstandkoming van de facturen. Alle medewerkers moesten hun werkzaamheden per klant, iedere dag en per 6 minuten registreren. In de urenadministratie werd precies bijgehouden welke werkzaamheden waren verricht, door wie deze waren verricht en hoeveel tijd eraan was besteed. Het bedrag van € 101.383,29 dat het kantoor begin 2013 van de cliënt te vorderen had, had betrekking op werkzaamheden die in de jaren 2008 tot en met 2012 zijn verricht voor negen aan de cliënt gelieerde Nederlandse

rechtspersonen. Uit de inbeslaggenomen administratie blijkt niet dat de cliënt, betrokkene of een medewerker van het kantoor na het versturen van de facturen in de periode tussen januari 2011 en februari 2013 van mening was dat die facturen ten onrechte aan de betreffende vennootschappen waren verzonden. De factuuromschrijving laat een bonte verzameling van werkzaamheden zien, waarvan over het algemeen met een aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid kan worden gesteld dat die niet abusievelijk op de verkeerde rechtspersoon zijn geboekt. Het is dan ook volstrekt ongeloofwaardig dat vervolgens jaren later opeens blijkt dat de registratie en de facturatie van de afgelopen jaren voor een groot gedeelte niet correct zijn. In de binnen het kantoor voorgeschreven werkwijze is geen plek voor fouten in de facturatie ten bedrage van meer dan € 100.00,--. Voorts bestaat er geen enkele onderbouwing voor de hoogte van de facturen die vervolgens aan de buitenlandse rechtspersonen zijn gericht. Die facturen zijn voorts op een afwijkende wijze opgemaakt. De betreffende rechtspersonen waren namelijk nog niet in het klantenbestand van het kantoor opgenomen.

Appellant ziet onvoldoende aanleiding om de door de accountantskamer bedoelde accountmanager [C] ([C]) te horen. [C] heeft de gewerkte uren, die door 28 unieke gebruikers op de Nederlandse rechtspersonen zijn geboekt, goedgekeurd. Sinds 2013 is echter [D] de accountmanager voor de cliënt. [D] is wel gehoord. [D] heeft verklaard dat hij nooit werkzaamheden voor de buitenlandse vennootschappen van de cliënt heeft verricht.

Aangezien appellant een onderbouwde, gesubstantieerde en niet op voorhand onaannemelijke klacht tegen betrokkene heeft ingediend mag van betrokkene worden gevergd dat het tegen de klacht gevoerde verweer mede wordt gebaseerd op en onderbouwd met alle van belang zijnde stukken uit het cliënt-dossier. Uit geen enkel door betrokkene genoemd document blijkt echter dat daadwerkelijk werkzaamheden voor de buitenlandse vennootschappen van cliënt zijn verricht. Ook uit de cliëntdossiers blijkt daar niet van. Volgens vaste rechtspraak van de accountantskamer moet het ervoor worden gehouden dat wat niet behoorlijk is vastgelegd, niet is geschied. Kennelijk wilde de cliënt de facturen op de buitenlandse vennootschappen hebben. Betrokkene is daar bewust in meegegaan. Het opnemen en dus verwerken in de eigen administratie van valse facturen wordt in strafrechtelijke zin gekwalificeerd als valsheid in geschrifte, ook al is het slechts bedoeld ter wegwerking van oneffenheden om controle op de werkelijke gang van zaken te belemmeren.

De accountantskamer is ten onrechte eraan voorbij gegaan dat betrokkene tegenbewijs had dienen te leveren. Voorts heeft de accountantskamer onvoldoende gemotiveerd waarom de klacht ongegrond diende te worden verklaard.

5. Van de zijde van betrokkene is, ook reeds in eerste aanleg, aangevoerd dat het kantoor voor veel ondernemingen van de cliënt werkzaamheden heeft uitgevoerd, ook voor ondernemingen die formeel (nog) geen klant waren van het kantoor. Als voorbeelden zijn onder meer genoemd advisering over herstructurering van bedrijven en activiteiten van de cliënt, en plannen voor distributie in Europa en de oprichting van buitenlandse rechtspersonen. Gezien de veelheid van onderwerpen en activiteiten, de vele ondernemingen en overlappingen tussen de verschillende activiteiten van de ondernemingen werden in de periode 2007 tot en met begin 2013 de uren, voor zover niet duidelijk toerekenbaar aan een vennootschap die klant van het kantoor was, doorgaans geboekt op een van de Nederlandse ondernemingen. Het op een volledig juiste wijze administreren was volgens betrokkene in de gegeven situatie praktisch niet uitvoerbaar. Bij het bespreken van de betalingsregeling in 2012/2013 heeft de cliënt, aldus betrokkene, voor het eerst te kennen gegeven dat er uren waren die in het verleden niet op de juiste ondernemingen waren geboekt. De cliënt wilde dit gecorrigeerd hebben. Omdat de cliënt daarmee wel een punt had en, zoals betrokkene ter zitting bij de accountantskamer heeft verklaard, betrokkene een argument van de cliënt om de betalingsachterstand niet te betalen uit diens handen wilde slaan, heeft vervolgens voor een deel van de in rekening gebrachte uren een herverdeling van de facturen plaatsgevonden. Aangezien de Spaanse en Zwitserse ondernemingen buitenlandse ondernemingen waren moesten er facturen zonder BTW worden gemaakt. Dat kon destijds niet met het pakket Allure dat het kantoor voor de overige facturen gebruikte. Dat is de reden dat de facturen van de Spaanse en Zwitserse ondernemingen afwijken

van de overige facturen. Uit de administratie van het kantoor en uit de gespreksaantekeningen die betrokkene heeft overgelegd blijkt duidelijk dat er in de periode 2018-2012 over de Spaanse en Zwitserse ondernemingen besprekingen met de cliënt hebben plaatsgevonden en werkzaamheden zijn uitgevoerd.

6. Het College zal de hoger beroepsgronden gezamenlijk bespreken.

7. Het College stelt evenals de accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan appellant 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.

8. Daarbij overweegt het College voorts dat het tuchtrecht in handen van het Openbaar Ministerie een zwaar middel is. Wanneer het Openbaar Ministerie een tuchtrechtelijke klacht indient tegen een accountant mag dan ook van het Openbaar Ministerie in de rol van klager worden verwacht dat op zorgvuldige wijze en zonder vooringenomenheid onderzoek is verricht en dat uit zodanig onderzoek is gebleken van serieuze aanwijzingen dat de betreffende accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

9. In de onderhavige zaak is van zodanig onderzoek niet gebleken. Het is kennelijk de overtuiging van appellant dat betrokkene valse facturen heeft opgemaakt. Objectief bezien is daarvoor echter onvoldoende bewijs overgelegd. Het College overweegt in dit verband het volgende. Het moge zo zijn dat werknemers van het kantoor in het kader van het strafrechtelijk onderzoek hebben verklaard dat alle werkzaamheden per 6 minuten op de juiste onderneming werden geboekt, maar het College houdt het voor mogelijk dat dit in de praktijk bij de (vele) ondernemingen van de cliënt niet steeds is gebeurd. Appellant heeft ten onrechte geen onderzoek gedaan naar het alternatieve scenario, als geschetst door betrokkene. Daarbij neemt het College in aanmerking dat appellant het niet nodig heeft gevonden, ook niet na het oordeel van de accountantskamer, om accountmanager [C] te horen, die meer licht op de zaak had kunnen doen schijnen. Appellant lijkt in het strafrechtelijk onderzoek slechts op zoek te zijn geweest naar informatie ter bevestiging van zijn overtuiging dat betrokkene opzettelijk valse facturen heeft opgemaakt of gebruikt.

Daartegenover heeft betrokkene zowel in eerste aanleg als in hoger beroep een plausibele verklaring gegeven voor het opnieuw opmaken van de aan de buitenlandse vennootschappen gerichte facturen. Daarbij heeft betrokkene, hoewel hij al sedert medio 2016 niet meer als accountant werkzaam is, zelfs informatie overgelegd ter onderbouwing van zijn verklaring, zoals gespreksaantekeningen van 12 maart 2008, waaruit kan worden afgeleid dat inderdaad al vanaf 2007 met de cliënt werd gesproken over een op te zetten Zwitserse onderneming.

Het College verwierpt de stelling van appellant dat betrokkene in dit stadium tegenbewijs dient te leveren. Zoals hiervoor onder randnummer 7 is overwogen is het allereerst aan appellant om aannemelijk te maken dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. Appellant is daarin niet geslaagd. Het College is van oordeel dat de bestreden tuchtuitspraak een toereikende motivering bevat.

Dit betekent dat de hoger beroepsgronden falen.

10. De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is.

11. De beslissing op dit hoger beroep berust mede op hoofdstuk V van de Wet tuchtrechtspraak accountants.

Beslissing

Het College verklaart het hoger beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.M. Smorenburg, mr. H.S.J. Albers en mr. A.J.C. de Moor-van Vugt, in aanwezigheid van mr. J.M.M. Bancken, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 29 januari 2019.

w.g. M.M. Smorenburg w.g. J.M.M. Bancken