

## ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 21/1482 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

### **UITSPRAAK van 25 maart 2022 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 20 april 2018 ontvangen klacht met nummer 21/1482 Wtra AK van HET OPENBAAR MINISTERIE**

Functioneel Parket Rotterdam

#### **K L A G E R**

gemachtigden: [A] RA CFE en mr. drs. [B] RA AA  
te g e n

[Y]

voormalig accountant-administratieconsulent  
kantoorhoudende te [plaats1]

#### **B E T R O K K E N E**

advocaat: mr. M.G. Kelder te Utrecht

#### **1. De procedure**

- 1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:
- 1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 14 februari 2022. Klager heeft zich laten vertegenwoordigen door mr. drs. [B] RA AA. Betrokkene is verschenen, bijgestaan door mr. Kelder.

#### **2. De feiten**

2.1. Voor een uitgebreide weergave van de feiten verwijst de Accountantskamer naar de uitspraak van de Accountantskamer van 8 juli 2019 (18/738) en naar de weergave daarvan in de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) van 7 september 2021 (19/1202). De inhoud van de weergave van de feiten in die uitspraken wordt als hier ingelast beschouwd, behalve het volgende. Het op bladzijde 4 van de uitspraak van de Accountantskamer van 8 juli 2019 genoemde gesprek dat (vermoedelijk) op 10 maart 2013 zou hebben plaatsgevonden, heeft vermoedelijk op 11 februari 2013 plaatsgevonden. Dit laatste volgt uit bijlage 1, bladzijde 81, van het door klager overgelegde bijlagedossier. Daarin staat immers: 'Gesprek tussen [C] en [Y] ([Y]) ([D], zie 2013-02-11 01\_21 2, 6:39 min.'). De op bladzijde 5 van de uitspraak van de Accountantskamer van 8 juli 2019 vermelde

e-mail van betrokkene aan [E] (hierna: [E]) staat niet op bladzijde 311, maar op bladzijde 312 van het bijlagedossier.

2.2. Betrokkene was van [datum] tot [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkene was werkzaam bij [accountantskantoor1]. De inschrijving van betrokkene is op zijn verzoek doorgehaald per 1 september 2018.

2.3. Betrokkene heeft goedkeurende controleverklaringen afgegeven bij de jaarrekeningen 2011 tot en met 2015 van de toegelaten zorginstelling [stichting1] ([stichting1]).

2.4. Tegen [stichting1] en [E], de bestuurder van [stichting1], is een strafrechtelijk onderzoek ingesteld in verband met de verdenking van valsheid in geschrift, bedrog met de jaarrekening en witwassen. Tijdens dit onderzoek is ook betrokkene aangemerkt als verdachte van valsheid in geschrift. Bij vonnis van de rechtbank Rotterdam van 18 december 2017 is betrokkene wegens valsheid in geschrift veroordeeld tot een gevangenisstraf van twaalf maanden, waarvan zes voorwaardelijk, met een proeftijd van drie jaar. De rechtbank Rotterdam heeft in deze uitspraak, voor zover hier van belang, als volgt geoordeeld:

*“De rechtbank acht bewezen dat de verdachte de goedkeurende controleverklaringen valselijk heeft opgemaakt, nu hij wist dat de jaarrekeningen van [stichting1] geen getrouw beeld gaven van de samenstelling van het vermogen van [stichting1] en van het resultaat over de jaren 2011 tot en met 2015 (...).”*

Tegen dit vonnis is hoger beroep ingesteld. Op dit hoger beroep is nog niet beslist.

2.5. Klager, hierna aangeduid met OM, heeft in april 2018 een tuchtklacht tegen betrokkene ingediend. Deze tuchtklacht is in de uitspraak van 8 juli 2019 gegrond verklaard. Aan betrokkene is de maatregel opgelegd van doorhaling van de inschrijving in de registers waarbij is bepaald dat betrokkene niet binnen drie jaar opnieuw in de registers kan worden ingeschreven. Het hoger beroep van betrokkene tegen de uitspraak is op 7 september 2021 door het CBb gegrond verklaard. De zaak is terugverwezen naar de Accountantskamer voor een nieuwe behandeling van de klacht.

### **3. De klacht**

3.1. Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klager verwijt betrokkene het volgende:

- a. de door betrokkene afgegeven controleverklaringen bij de jaarrekeningen over de jaren 2011 tot en met 2015 van [stichting1] ontberen een deugdelijke grondslag met betrekking tot de posten ‘beloning bestuurder’, ‘financiële vaste activa’ en ‘vorderingen en overlopende activa’;
- b. betrokkene heeft ongebruikelijke transacties waarop hij de in jaren 2011 tot en met 2015 is gestuit, niet tijdig gemeld bij de FIU-NL;
- c. betrokkene heeft niet integer gehandeld omdat hij eraan heeft meegewerkt om te voorkomen dat overschrijding van de wettelijke normering van topinkomens in de jaarrekeningen van [stichting1] zichtbaar werd en hij heeft meegewerkt aan het aanvullen of achteraf opstellen van notulen van een vergadering van de Raad van Toezicht van [stichting1], die vermoedelijk zijn geantedateerd.

### **4. De beoordeling**

4.1.1. De Accountantskamer dient met inachtneming van de uitspraak van het CBb van 7 september 2021 opnieuw op de door klager ingediende klacht te beslissen.

4.1.2. In zijn uitspraak van 7 september 2021 heeft het CBb samengevat onder meer het volgende overwogen. Het OM is bevoegd om een tuchtklacht in te dienen. Het strafrecht en het tuchtrecht kunnen naast elkaar worden ingezet, omdat sprake is

van verschillende normschendingen en het strafrecht en het tuchtrecht verschillende doelen dienen. Het indienen van een tuchtklacht naast de strafrechtelijke procedure leidt niet tot onevenredige gevolgen voor betrokkene. Het verbod van détournement de pouvoir (misbruik van bevoegdheid) is door de indiening van de klacht niet geschonden. De accountantstuchtrechtprocedure is geen 'criminal charge' als bedoeld in artikel 6 van het EVRM.

De Accountantskamer neemt deze aldus samengevatte overwegingen over en maakt die tot de hare.

4.1.3. Betrokkene heeft, gegeven de overwegingen van het CBb, in zijn verweerschrift van 3 december 2021 zijn eerder gevoerd niet-ontvankelijkheidsverweer laten vallen. Betrokkene heeft zijn subsidiaire verweer gehandhaafd dat de behandeling van de tuchtklacht moet worden aangehouden totdat in de strafzaak tegen hem onherroepelijk is beslist.

4.2.1. In de uitspraak van het CBb is in verband met dit verweer in rechtsoverweging 6.6 het volgende overwogen:

*“Het College constateert dat het OM heeft onderkend dat bij samenloop van de strafrechtelijke en de tuchtrechtelijke procedure het uitgangspunt in laatstgenoemde procedure, dat de accountant in het belang van de goede beroepsuitoefening over zijn aan de orde gestelde handelen of nalaten openheid van zaken geeft, in conflict kan komen met het in het strafrecht geldende nemo-teneturbeginsel. Naar aanleiding van de discussie over de vrees van appelland voor mogelijke doorbreking van zijn zwijgrecht indien hij zich in de tuchtprocedure inhoudelijk zou verweren, welk verweer ook in de tuchtuitspraak wordt weergegeven, heeft het OM, zoals in overweging 4.3 van de bestreden uitspraak is vermeld, na afstemming met de behandelend advocaat-generaal, bij brief van 26 juli 2018 verklaard dat de door appelland in de tuchtprocedure af te leggen verklaring niet zal worden gevoegd in de lopende strafzaak. Naar het oordeel van het College heeft het OM met de brief van 26 juli 2018 de bij appelland levende vrees onvoldoende beantwoord. Deze brief zag slechts op het niet in de lopende strafzaak voegen van de in de tuchtprocedure af te leggen verklaringen van appelland. Het OM heeft pas ter zitting van het College ondubbelzinnig de toezegging gedaan dat de uitspraken in de tuchtrechtelijke procedure tegen appelland niet terecht zullen komen in het strafdossier dat het OM aan de strafrechter voorlegt. In dat verband heeft het OM ten aanzien van de openbaarheid van deze uitspraken er overigens op gewezen dat het bewijs dat de verdachte het tenlastegelegde feit heeft begaan door de strafrechter slechts kan worden aangenomen, indien hij daarvan uit het onderzoek op de terechtzitting door de inhoud van wettige bewijsmiddelen de overtuiging heeft bekomen (artikel 338 van het Wetboek van Strafvordering). Naar aanleiding van deze toezegging van het OM heeft appelland ter zitting van het College verklaard dat hij bij deze stand van zaken in de gelegenheid wenst te worden gesteld om in deze tuchtprocedure alsnog inhoudelijk verweer te voeren. Naar het oordeel van het College dient appelland, mede gelet op het verdedigingsbeginsel, daartoe in de gelegenheid te worden gesteld.”*

4.2.2. Zoals uit deze overweging blijkt, heeft betrokkene ter zitting van het CBb op 10 juni 2021 verklaard dat hij naar aanleiding van de ter zitting door het OM gedane toezegging in de gelegenheid wenst te worden gesteld om alsnog inhoudelijk verweer te voeren. Het CBb heeft geoordeeld dat betrokkene daartoe in de gelegenheid dient te worden gesteld.

4.2.3. Betrokkene heeft na de terugverwijzing door het CBb echter geen inhoudelijk verweer gevoerd. Betrokkene heeft de Accountantskamer namelijk verzocht om de behandeling van de tuchtklacht aan te houden totdat in zijn strafzaak onherroepelijk is

beslist. In zijn brief van 28 december 2021 heeft de advocaat van betrokkene aan de voorzitter van de Accountantskamer in dit verband het volgende geschreven:  
*“ Pas aan het einde van een lange zitting op 10 juni 2021 heeft het OM na het uitoefenen van een behoorlijke druk van de zijde van het CBB de toezegging gedaan dat zij het in de strafzaak nog te wijzen arrest en/of het vonnis van de rechtbank (bedoeld zal zijn de uitspraken in de tuchtrechtelijke procedure, Ack) niet aan het strafdossier toe zou voegen. De facto kwam het er op neer dat het OM niet anders kon. Het OM heeft toen nog wel het voorbehoud gemaakt dat zij dit intern diende te overleggen alvorens zij deze toezegging definitief kon doen. Met andere woorden, het OM was niet voorbereid op de vraag van het CBB of zij haar toezegging zo ver op wou rekken als ter zitting met voorbehoud is gedaan.*

*Vervolgens werd aan mij en mijn cliënt de vraag gesteld of wij onder deze omstandigheden bereid waren om alsnog inhoudelijk te antwoorden. Net zoals de uitbreiding van de toezegging van het OM ons toen overviel, overviel ons deze vraag. Ik had toen ook niet paraat of er buiten de toevoeging aan het strafdossier door het OM nog een andere weg was waarmee de tuchtuitspraak onderdeel zou kunnen worden van het strafproces. Ik merk daarbij op dat het CBB niet alleen richting het OM, maar ook richting onze kant, weliswaar in veel mindere mate, behoorlijk sturend was. Er van uitgaande dat tegen de tijd dat er inhoudelijk geantwoord zou moeten worden het hoger beroep in de strafzaak toen wel zou zijn afgerond hebben wij toen om puur praktische redenen maar bevestigend geantwoord.”*

4.3.1. De Accountantskamer overweegt het volgende naar aanleiding van het verweer van betrokkene dat de behandeling van de tuchtklacht moet worden aangehouden. Door de toezegging van het OM de uitspraken in de tuchtprocedure niet aan het strafdossier te zullen toevoegen, is beoogd aan het bezwaar van betrokkene, dat is gebaseerd op het in het strafrecht geldende nemo tenetur-beginsel[1], tegemoet te komen. Dit beginsel houdt in dat een verdachte van een strafbaar feit niet gedwongen mag worden aan zijn veroordeling mee te werken, bijvoorbeeld door hem onder dwang te verplichten een verklaring af te leggen. Het beginsel hangt samen met het zwijgrecht van een verdachte.

4.3.2. De in de tuchtprocedure door betrokkene eventueel af te leggen verklaringen zullen door het OM niet ter kennis van de strafrechter worden gebracht[2] en nu, na de uitspraak van het CBb van 7 september 2021, zal door het OM ook de uitspraak van de Accountantskamer niet aan het strafdossier tegen betrokkene worden toegevoegd.

4.3.3. Betrokkene onderbouwt zijn verweer dat de strafzaak desondanks moet worden aangehouden met een nieuw argument. Bij hem bestaat de vrees dat beide toezeggingen van het OM onvoldoende waarborgen bieden, omdat het gerechtshof dat zijn strafzaak in hoger beroep behandelt, kan besluiten de uitspraak van de Accountantskamer op de voet van artikel 21d lid 2 van de Wtra[3] bij de secretaris van de kamer op te vragen. Langs die weg kunnen volgens betrokkene de door hem bij de Accountantskamer af te leggen verklaringen toch onderdeel gaan uitmaken van het strafdossier, wat in strijd is met nemo tenetur-beginsel.

4.3.4. De Accountantskamer overweegt naar aanleiding van dit nieuwe argument het volgende. Uit de arresten van de Hoge Raad van 12 juli 2013[4] en 24 januari 2014[5] die betrekking hebben op het nemo tenetur-beginsel in relatie tot de inlichtingenplicht van een gefailleerde[6] respectievelijk een belastingplichtige[7] volgt, kort samengevat, dat in civiele en fiscale procedures, gegeven een inlichtingenplicht, geen beroep kan worden gedaan op het nemo tenetur-beginsel. De gefailleerde en de belastingplichtige zijn dus gehouden de verlangde inlichtingen te verstrekken en

kunnen daartoe worden gedwongen door gijzeling respectievelijk een dwangsom[8]. De rechter die oordeelt dat de inlichtingenplicht moet worden nagekomen, dient in de uitspraak wel de restrictie op te nemen dat de te verstrekken inlichtingen, voor zover bestaand uit wilsafhankelijk materiaal[9], uitsluitend mogen worden gebruikt ten behoeve van de afwikkeling van het faillissement respectievelijk de belastingheffing[10]. Indien ten gevolge van het rechterlijk oordeel wilsafhankelijk bewijsmateriaal is verkregen, dan mag dit bewijsmateriaal niet worden gebruikt voor strafvervolgning of fiscale beboeting van de betrokken persoon. Gebeurt dat toch dan dient volgens de arresten van de Hoge Raad de rechter die in die zaken moet oordelen, te bepalen welk gevolg aan dit (verboden) gebruik moet worden verbonden. De rechter die - bijvoorbeeld - de strafzaak behandelt moet dus waarborgen dat het nemo tenetur-beginsel wordt geëerbiedigd door aan de eventuele schending ervan een gevolg te verbinden.

4.3.5. In de beslissing van het CBb van 7 september 2021 is de toezegging van het OM opgenomen dat de verklaringen van betrokkene en de uitspraken in de tuchtrechtelijke procedure, waarin die verklaringen kunnen zijn verwerkt, niet in het strafdossier terecht zullen komen. Het CBb heeft overwogen dat betrokkene, ook omdat hij dat wenst, alsnog in de gelegenheid moet worden gesteld inhoudelijk verweer te voeren. Daar komt bij dat van betrokkene mag worden verlangd, mede omdat de tuchtklacht is onderbouwd, dat hij in het belang van een goede beroepsuitoefening over zijn aan de orde gestelde handelen of nalaten openheid van zaken geeft, zoals het CBb in rechtsoverweging 6.6 ook heeft overwogen. Betrokkene dient zich, kort gezegd, toetsbaar op te stellen. Door de toezeggingen van het OM in de uitspraak van 7 september 2021 op te nemen en mede op basis daarvan te beslissen dat betrokkene alsnog inhoudelijk verweer mag (en: behoort) te voeren, is een, met de door de Hoge Raad voorgeschreven, vergelijkbare restrictie van toepassing, namelijk dat de verklaringen van betrokkene in de tuchtzaak niet mogen worden gebruikt in de strafzaak tegen hem.

4.3.6. Zou het OM de toezeggingen niet eerbiedigen en in weerwil van de uitspraak van het CBb - bijvoorbeeld - de uitspraak van de Accountantskamer met daarin verklaringen van betrokkene aan het strafdossier toevoegen, dan zal in overeenstemming met de arresten van de Hoge Raad het gerechtshof in de strafzaak tegen betrokkene moeten bepalen welk gevolg hieraan moet worden verbonden. Het gerechtshof dient immers te waarborgen dat jegens betrokkene het nemo tenetur-beginsel wordt gerespecteerd. In dit licht bezien moet redelijkerwijs worden uitgesloten dat het gerechtshof zelfstandig, op de voet van artikel 315 jo. 415[11] van het Wetboek van Strafvordering (Sv.), van het OM zal verlangen dat de uitspraak van de Accountantskamer met daarin de eventueel belastende verklaringen van betrokkene aan het strafdossier wordt toegevoegd om vervolgens die verklaringen als bewijsmiddel tegen betrokkene te gebruiken. Het gerechtshof zou daarmee zelf bewerkstelligen dat het nemo tenetur-beginsel wordt geschonden en dat is hoogst onwaarschijnlijk.

4.3.7. Het OM heeft erop gewezen, zoals blijkt uit de uitspraak van het CBb, dat het gerechtshof op grond van artikel 338 Sv.[12] het bewijs dat betrokkene het tenlastegelegde feit (valsheid in geschrift) heeft begaan, alleen kan aannemen indien het gerechtshof daarvan de overtuiging heeft verkregen uit het onderzoek op de terechtzitting en door de inhoud van wettige bewijsmiddelen. Daaruit volgt dat de uitspraak van de Accountantskamer door het gerechtshof ook niet buiten het OM en betrokkene om aan het strafdossier mag worden toegevoegd. In dat geval zou door het gerechtshof het in artikel 338 Sv. verankerde onmiddellijkheidsbeginsel worden

geschonden en ook dat is hoogst onwaarschijnlijk. Tot slot in dit verband: zou het gerechtshof van de verklaringen van betrokkene kennisnemen omdat de uitspraak van de Accountantskamer (anoniem) wordt gepubliceerd op [www.tuchtrecht.nl](http://www.tuchtrecht.nl), dan zal het gerechtshof die kennis bij de afwegingen buiten beschouwing moeten laten. Een rechter is professioneel gezien nu eenmaal soms gehouden om te doen alsof hij iets niet weet wat hij wél weet.

4.3.8. Uit het vorenstaande volgt dat het verzoek om aanhouding wordt afgewezen. Betrokkene heeft wederom (vrijwel) geen inhoudelijk verweer gevoerd tegen de klacht. Zijn advocaat heeft ter zitting van de Accountantskamer verklaard dat betrokkene erkent dat hij bij de controle wellicht steken heeft laten vallen, maar dat betrokkene niet wist dat bij [stichting1] gefraudeerd werd. Dit verweer kan, gegeven de door het OM geformuleerde en onderbouwde klachten, zonder nadere toelichting door betrokkene, die ontbreekt, niet als afdoende weerlegging van de klacht worden aanvaard.

4.4.1 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, voor zover dit plaats had in de periode van 1 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 plaats had op of na 4 januari 2014 aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.4.2. De Accountantskamer is van oordeel dat de klacht op alle onderdelen gegrond dient te worden verklaard. De Accountantskamer is ook van oordeel dat de in de beslissing van 8 juli 2019 opgelegde maatregel en de motivering ervan juist zijn. Voor de overwegingen waarop deze oordelen berusten, verwijst de Accountantskamer naar de overwegingen 4.8. tot en met 4.19. in de uitspraak van 8 juli 2019 (18/738), die hierna (met verbetering van een aantal typefouten) worden geciteerd. De Accountantskamer neemt deze overwegingen over en maakt die tot de hare:

*“4.8. Op de controles waarop de door betrokkene afgegeven controleverklaringen over de jaren 2011 tot en met 2015 stoelen, waren de destijds geldende Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NV COS) van toepassing. Dat betekende, voor zover hier van belang, dat de controlerend accountant een controle met een professioneel-kritische instelling diende uit te voeren en dat hij voldoende en geschikte controle-informatie diende te vergaren, en dat laatste omvat mede controle-informatie over het naleven van wet- en regelgeving die van belang is voor de vaststelling van bedragen in de gecontroleerde financiële overzichten. De betreffende accountant was ook verantwoordelijk voor het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid dat de financiële overzichten als geheel geen afwijkingen van materieel belang bevatten die het gevolg zijn van fraude en fouten.*

4.9. *Klager heeft met betrekking tot klachtonderdeel a. gesteld dat uit de onderzoeksgegevens blijkt dat betrokkene onvoldoende kritisch heeft gekeken naar de in de jaarrekeningen van [stichting1] verantwoorde bezoldiging van de bestuurder. Op basis van de informatie die in de accountantsdossiers is aangetroffen had hij kunnen zien dat de in de jaarrekeningen opgenomen bezoldiging niet aansloot bij gezonden facturen en uitbetaalde bedragen. Betrokkene heeft zich bovendien hoofdzakelijk gebaseerd op notulen van vergaderingen van de Raad van Toezicht (terwijl hij twijfels had over het goed functioneren van deze Raad) en op informatie afkomstig van [E]. Volgens klager heeft betrokkene ook niet voldoende kritisch gekeken naar grote posten in de jaarrekening opgenomen onder financiële vaste activa en onder de kortlopende vorderingen en daaraan ten grondslag liggende*

*betalingen en onderliggende documenten. Hierdoor heeft betrokkene niet opgemerkt dat er daadwerkelijk meer aan [E] is uitbetaald dan dat er is verantwoord. Volgens klager was betrokkene er vermoedelijk van op de hoogte dat er meer aan vergoedingen aan [E] is betaald dan dat er werd verantwoord. Ook heeft betrokkene niet opgemerkt dat de opgenomen leningen niet juist konden zijn, omdat er nooit gelden zijn betaald aan de in de leningovereenkomsten vermelde partijen. Daarnaast heeft betrokkene onvoldoende geacteerd naar aanleiding van de overdracht van de aandelen [F] door [stichting1] aan [E] en de belangenverstremming die daarbij is ontstaan. Betrokkene heeft evenmin beoordeeld hoeveel in 2015 door [F] aan [E] is betaald. Dat was wel relevant, omdat ook bezoldiging vanuit een gelieerde instelling op grond van de Wet normering topinkomens (Wnt) van belang is voor de vraag of de feitelijke beloning lager is dan het volgens de Wnt maximaal toegestane bedrag, aldus klager.*

*4.10. Betrokkene heeft ervoor gekozen om in deze tuchtrechtelijke procedure geen inhoudelijk verweer te voeren. Dat staat hem vrij, maar dat neemt niet weg dat hij de verwijten van klager niet heeft weersproken. Gelet op de door klager gegeven onderbouwing is de Accountantskamer van oordeel dat voldoende aannemelijk is geworden dat betrokkene onvoldoende en ongeschikte controle-informatie heeft verkregen bij de controle van de posten in de jaarrekeningen waarop dit klachtonderdeel ziet, waardoor hij geen deugdelijke grondslag heeft verkregen voor de afgegeven controleverklaringen bij de jaarrekeningen van [stichting1] over de jaren 2011 tot en met 2015. De Accountantskamer is gezien het vorenstaande van oordeel dat betrokkene daardoor niet alleen de hiervoor bedoelde, toepasselijke bepalingen van de NVCOS, maar ook het voor hem geldende fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid (artikel 100.4 onder c VGC)/ het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid (artikel 2 onder d VGBA) niet heeft nageleefd. Dit klachtonderdeel is dan ook gegrond.*

*4.11. Met betrekking tot klachtonderdeel b. overweegt de Accountantskamer dat op grond van artikel 16 lid 1 van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft) een instelling een verrichte of voorgenomen ongebruikelijke transactie onverwijld, maar uiterlijk binnen 14 dagen, nadat het ongebruikelijke karakter van de transactie bekend is geworden, dient te melden. Tot 1 januari 2013 was in het artikellid bepaald dat deze melding binnen 14 dagen moest worden gedaan. Ingevolge artikel 1, eerste lid, sub a, onder 11°, van de Wwft moest betrokkene (en vanaf 1 januari 2013 [accountantskantoor1]) worden aangemerkt als instelling als bedoeld in artikel 16, eerste lid, Wwft.*

*4.12. De Nederlandse beroepsorganisatie van accountants (Nba) heeft in Leidraad 15 'Richtsnoeren voor de interpretatie van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft) voor belastingadviseurs en accountants' (versie 10 november 2008) opgenomen. Hierin zijn objectieve en subjectieve indicatoren opgenomen op grond waarvan een transactie als ongebruikelijk moet of kan worden aangemerkt. In februari 2014 heeft de Nba als opvolger van Leidraad 15 Handreiking 1124 gepubliceerd, waarin eveneens Richtsnoeren zijn opgenomen. Op 1 juli 2014 heeft de Nba een verbeterde versie van Handreiking 1124 gepubliceerd met de geactualiseerde Richtsnoeren Wwft.*

*4.13. Zowel in Leidraad 15 als in Handreiking 1124 is vermeld dat voor belastingadviseurs en accountants als subjectieve indicator geldt:*

*“Transacties waarbij de meldingsplichtige aanleiding heeft om te veronderstellen dat ze verband kunnen houden met witwassen of financiering van terrorisme.”*

*In bijlage 2 bij Leidraad 15 zijn guidelines opgenomen voor het detecteren van ongebruikelijke transacties. Deze guidelines zijn niet limitatief bedoeld en ook niet als checklist. In Handreiking 1124 wordt voor voorbeelden verwezen naar de Specifieke Leidraad voor onder anderen accountants van het Bureau Financieel Toezicht (hierna: de Leidraad BFT). In het klaagschrift is een aantal van deze voorbeelden opgesomd.*

*4.14. Volgens klager is betrokkene bij de controles van de jaarrekeningen van [stichting1] gestuit op diverse van de hiervoor bedoelde voorbeelden, omdat sprake was van een structurele en zeer omvangrijke geldstroom zonder dat daar facturen of schriftelijke contractuele verplichtingen tegenover stonden. Daartoe heeft klager uiteengezet dat in de jaren 2011 tot en met 2014 omvangrijke bedragen door [stichting1] als voorschot werden uitbetaald en geboekt op grootboekrekening 1330 R/[G](de partner van [E]), waarvoor gedurende het jaar geen onderbouwing werd gegeven. Eerst aan het einde van het jaar werden alsnog facturen dan wel leningovereenkomsten ontvangen die deze voorschotbetalingen gedeeltelijk zouden moeten onderbouwen. Op de betreffende facturen met betrekking tot de jaren 2011 en 2012 was niet zichtbaar dat sprake was van voorschotbetalingen die op het uiteindelijk gefactureerde bedrag in mindering werden gebracht. Betrokkene heeft, hoewel hij naar eigen zeggen daarom verschillende malen heeft gevraagd, nooit een managementovereenkomst ontvangen op grond waarvan [E] vanaf 2011 werkzaamheden voor [stichting1] verrichte. Ook heeft betrokkene leningovereenkomsten of facturen die ten grondslag zouden liggen aan betalingen soms niet ontvangen of pas na aandringen van betrokkene. Verder is in de periode 2011 tot en met 2015 sprake van een lening aan [E] en een lening aan [BV1], waarvoor geen zekerheden zijn gesteld en waarop, ondanks de in de overeenkomsten vermelde afspraken, geen aflossingen en rentebetalingen hebben plaatsgevonden aldus klager.*

*4.15. Naar het oordeel van de Accountantskamer vormen de door klager aangevoerde feiten en omstandigheden, die niet door betrokkene zijn weersproken, subjectieve indicatoren, waarin betrokkene aanwijzingen had moeten zien voor ongebruikelijke transacties bij [stichting1]. Betrokkene had dan ook, nadat hij kennis had gekregen van deze feiten en omstandigheden, binnen de termijn die ervoor stond meldingen van ongebruikelijke transacties moeten doen. Door die meldingen na te laten heeft betrokkene niet alleen gehandeld in strijd met de Wwft, maar heeft hij ook het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid (artikel 100.4 onder c VGC)/het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid (artikel 2 onder d VGBA) en het fundamentele beginsel van professioneel gedrag (artikel 100.4 onder e VGC) niet in acht genomen. Dat betrokkene op 30 juni 2016 alsnog een melding heeft gedaan, maakt het vorenstaande niet anders. Deze melding is niet tijdig en is bovendien pas gedaan nadat betrokkene in het kader van het strafrechtelijk onderzoek als verdachte was gehoord. Ook dit klachtonderdeel is daarom gegrond.*

*4.16. Ten aanzien van het klachtonderdeel c. heeft klager naar voren gebracht dat betrokkene op de hoogte was van het feit dat de feitelijke vergoedingen aan [E] hoger waren dan de in de administratie en jaarrekening verantwoorde vergoedingen die onder de Balkenendenorm bleven. Volgens klager heeft betrokkene bewust eraan meegewerkt te voorkomen dat de overschrijding van deze norm zichtbaar zou zijn in de jaarrekening. In dit verband heeft klager verwezen naar de geluidsopnamen van twee gesprekken tussen betrokkene en [E] alsmede naar hun e-mailberichten van respectievelijk 18 en 19 januari 2012. Daarnaast heeft klager aangevoerd dat uit de in het dossier van de controle van de jaarrekening over 2015 aangetroffen e-mailberichten van 14 en 15 juni 2016 kan worden afgeleid dat de notulen van de op*



16 november 2015 gehouden vergadering van de Raad van Toezicht, gedagtekend 21 december 2015, door betrokkene zijn gedicteerd of in belangrijke mate zijn vormgegeven, terwijl hij niet bij deze vergadering aanwezig was. Daardoor is het onduidelijk of de onderwerpen waarover het gaat in deze e-mailberichten, ooit (op deze manier) zijn besproken en of daarover in een vergadering door de Raad van Toezicht beslissingen zijn genomen. Klager stelt ook dat deze notulen achteraf zijn opgesteld of aangepast en vermoedelijk geantedateerd zijn.

4.17. Naar het oordeel van de Accountantskamer is op grond van de door klager overgelegde stukken onvoldoende aannemelijk geworden dat sprake is geweest van het achteraf opstellen van deze notulen of van het antedateren daarvan. Gelet op de e-mailwisseling van 14 en 15 juni 2016 kan echter wel worden aangenomen dat betrokkene een aandeel heeft gehad in het achteraf aanvullen van deze notulen. Doordat gesteld noch gebleken is dat betrokkene zich ervan vergewist heeft dat de onderwerpen die hij aandraagt daadwerkelijk zijn besproken in de betreffende vergadering van de Raad van Toezicht en dat daarover door die Raad besluiten zijn genomen, heeft betrokkene meegewerkt aan het tot stand komen van notulen die onjuiste of onvolledige gegevens bevatten. Ook kan op grond van de geluidsopnamen en de e-mailberichten van 18 en 19 januari 2012 worden aangenomen dat betrokkene bewust eraan heeft meegewerkt dat de overschrijdingen van de Balkenendenorm niet zichtbaar waren in de jaarrekeningen. Gelet op het voorgaande heeft betrokkene in strijd met het voor hem geldende fundamentele beginsel van integriteit (artikel 100.4 onder a VGC en artikel 2 onder b VGBA) gehandeld en heeft hij ook het fundamentele beginsel van professioneel gedrag (artikel 100.4 onder e VGC niet in acht genomen. Daarom is ook dit klachtonderdeel gegrond.

4.18. Uit het voorgaande volgt dat de klacht in al haar onderdelen gegrond dient te worden verklaard.

4.19. Nu de klacht gegrond moet worden verklaard, kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij de beslissing daarover houdt zij rekening met de aard en de ernst van de verzuimen van de betrokkene en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. De Accountantskamer acht in deze klachtzaak de in artikel 2, eerste lid, sub e. Wtra bedoelde maatregel van doorhaling, waarbij de termijn waarbinnen betrokkene niet opnieuw in het register kan worden ingeschreven op 3 (drie) jaar dient te worden bepaald, passend en geboden. Daarbij heeft de Accountantskamer mede in overweging genomen dat betrokkene niet alleen meermalen de fundamentele beginselen van vakbekwaamheid/deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag heeft geschonden, maar ook het fundamentele beginsel van integriteit, en dat de hier aan de orde zijnde gedragingen gedurende een reeks van jaren hebben plaatsgevonden. Verder is meegewogen dat aan betrokkene bij (onherroepelijke) uitspraak van 29 juni 2018 al de maatregel van tijdelijke doorhaling in de registers voor de duur van drie maanden is opgelegd vanwege gedragingen die in die uitspraak als strijdig met de fundamentele beginselen van integriteit en professionaliteit zijn gekwalificeerd.”

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

## **5. De beslissing**

De Accountantskamer:

Aldus beslist door mr. C.H. de Haan, voorzitter, mr. E.W. Akkerman en mr. J.N. Bartels (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en D.J. ter Harmsel AA RB (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 25 maart 2022.

---

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.

[1] Voluit: nemo tenetur se ipsum accusare (niemand is gehouden zichzelf te beschuldigen)

[2] Aldus de toezegging van het Openbaar Ministerie in de brief van 26 juli 2018, genoemd in de uitspraak van het CBb, rov. 6.6

[3] Artikel 21d lid 2 van de Wtra luidt: De secretaris van de accountantskamer verstrekt desgevraagd aan de accountantskamer en het

College, de leden van de rechterlijke macht en de ambtenaren van het openbaar ministerie inlichtingen omtrent beslissingen.

[4] ECLI:NL:HR:2013:BZ3640

[5] ECLI:NL:HR:2014:161

[6] Artikel 105 van de Faillissementswet

[7] Artikel 47 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr)

[8] Artikel 52a lid 4 van de Awr kent die mogelijkheid uitdrukkelijk toe

[9] Dat is bewijsmateriaal dat slechts afhankelijk van de wil van de verdachte kan worden verkregen, zoals zijn verklaring

[10] Zie voor een ander voorbeeld van deze restrictie in een belastingzaak: HR 5 oktober 2013, ECLI:NL:HR:2013:1042

[11] Artikel 315 lid 1 Sv. luidt: Indien aan de rechtbank de noodzakelijkheid blijkt van het verhoor van op de terechtzitting nog niet gehoorde getuigen of van de overlegging van bescheiden of stukken van overtuiging, die niet op de terechtzitting aanwezig zijn, beveelt zij, zoo noodig onder bijvoeging van een bevel tot medebrenging, tegen een door haar te bepalen tijdstip de dagvaarding of schriftelijke oproeping dier getuigen of de overlegging van die bescheiden of die stukken van overtuiging. Artikel 415 Sv. verklaart deze bepaling in hoger beroep toepasselijk.

[12] Artikel 338 Sv. luidt: Het bewijs dat de verdachte het telastegelegde feit heeft begaan, kan door den rechter slechts worden aangenomen, indien hij daarvan uit het onderzoek op de terechtzitting door den inhoud van wettige bewijsmiddelen de overtuiging heeft bekomen.