

Twintig redenen waarom accountants geen poortwachters willen zijn

1. SHV/Eriks (PwC)

In deze kwestie draait het om contante betalingen, corruptie en witwassen. De Accountantskamer oordeelde – in ‘dodelijke’ taal – onder meer als volgt (zie: ECLI:NL:TACAKN:2020:42):

‘De Accountantskamer concludeert gelet op wat hiervoor is overwogen dat [Y2] niet zo zeer zijn ogen heeft gesloten voor de aanwezige contante betalingen, maar dat hij ze niet heeft open gedaan. Hij is door onvoldoende inzicht te krijgen in de onderdelen van de groep die hij controleerde voorbijgegaan aan het bepaalde in de Standaarden 600.17 en 600.18 en hij heeft in strijd met Standaard 500.6 niet die controle-informatie verzameld die de door hem getrokken conclusies rechtvaardigen. Voorts heeft hij in strijd met Standaard 240.24 geen frauderisico geïdentificeerd.’

2. Vestia (Deloitte)

In deze kwestie zijn door functionarissen binnen Vestia onverantwoorde risico’s genomen door als het ware een casino binnen te stappen en te gokken met derivaten. De accountantscontrole was niet zo ingericht dat de risico’s van de derivaten correct zijn ingeschat, gecontroleerd en correct in de jaarrekening terecht zijn gekomen. Met name door dat laatste heeft Vestia geen getrouw beeld aan derden verschaft en is een misleidende voorstelling van zaken gegeven. Door zich onvoldoende in de derivaten te verdiepen heeft de accountant zich voorts de kans ontnomen om het circuit van corruptie dat gepaard ging met de aankoop van derivaten door Vestia te kunnen ontdekken.

Het CBB oordeelt onder meer als volgt over de ten aanzien van de boekjaren 2006 – 2009 uitgevoerde controle (zie ECLI:NL:CBB:2016:35):

‘Naar het oordeel van het College heeft betrokkene niet afdoende geverifieerd of de door hem ingeschakelde deskundige voldoende en toereikende werkzaamheden heeft verricht ter beantwoording van de vraag of bij Vestia’s derivaten, in het bijzonder de geschreven opties, kostprijshedge-accounting als waarderings- en verantwoordingsmethode was toegestaan teneinde te kunnen dienen als controle-informatie voor de desbetreffende bewering in het financiële overzicht en evenmin of de op basis van die werkzaamheden getrokken conclusie dat dit het geval was steekhoudend is.’

De betrokken accountant heeft (moest) het betrokken accountantskantoor verlaten. Het accountantskantoor voorkwam een rechtszaak over schadevergoeding en trof een schikking met Vestia. Volgens berichten in de pers betaalden KPMG en Deloitte samen een bedrag van 25 miljoen euro.

3. Vestia (KPMG)

Binnen hetzelfde feitencomplex velde het CBB – naar aanleiding van een door de AFM ingediende klacht - eveneens een negatief oordeel over de opvolgend accountant. Het College overwoog ten aanzien van de controle van de jaarrekening 2010 onder meer (zie: ECLI:NL:TACAKN:2013:24):

'De conclusie uit al het voorgaande is dat alle aan betrokkene gemaakte verwijten gegrond zijn. Daaruit volgt dat betrokkene de controle van de jaarrekening 2010 van Vestia met onvoldoende diepgang en met een onvoldoende professioneel-kritische instelling heeft gepland en uitgevoerd, als gevolg waarvan hij een goedkeurende accountantsverklaring in het maatschappelijk verkeer heeft gebracht zonder dat daarvoor een deugdelijke grondslag kan worden vastgesteld. (...)

Van betrokkene had, gezien dat belang en het gegeven dat het hier ging om complexe materie die niet tot de reguliere of kernactiviteiten van Vestia behoorde, een hoge mate van oplettendheid en een vergaande professioneel-kritische instelling mogen worden verwacht. Dit geldt te meer nu hij noch KPMG als waarborg een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling op deze controle heeft willen inzetten. Door die mate van oplettendheid en professioneel-kritische instelling na te laten, heeft betrokkene op een niet te onderschatten wijze de in de VGC neergelegde fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag geschonden.'

De betrokken accountant heeft (moest) het betrokken accountantskantoor verlaten. Het accountantskantoor voorkwam een rechtszaak over schadevergoeding en trof een schikking met Vestia. Volgens berichten in de pers betaalden KPMG en Deloitte samen een bedrag van 25 miljoen euro.

4. Landis (EY)

Automatiseerder Landis gaf in diverse jaarrekeningen en 'compliance certificates' een te rooskleurige en daarmee misleidende voorstelling van zaken. Dit stond goedkeurende accountants- en beoordelingsverklaringen niet in de weg. Landis ging uiteindelijk failliet en curatoren dienden – met succes – een tuchtklacht tegen de accountant in. De kern van het oordeel van de tuchtrechter is als volgt (zie: ECLI:NL:CBB:2013:BZ3419):

'Het College is van oordeel dat appellant in zeer ernstige mate tekort is geschoten in zijn werkzaamheden als controlerend registeraccountant van Landis. Appellant is niet voldoende kritisch en onafhankelijk geweest bij de controle van de jaarrekening 2000 en de compliance certificates en heeft hierdoor een goedkeurende verklaring verstrekt respectievelijk goedkeurende mededelingen gedaan zonder dat daarvoor een deugdelijke grondslag bestond.

Dit alles heeft eraan bijgedragen dat een flatterend en misleidend beeld van de financiële positie van Landis kon ontstaan. Het College acht een en ander te meer verwijtbaar, nu het controleren van de jaarrekening een wettelijke kerntaak van de accountant is en diens verklaringen daarover in het economisch verkeer van grote betekenis zijn. Derden moeten op de deugdelijkheid hiervan kunnen afgaan. Dit geldt, zoals in § 3.8.6.3 reeds overwogen, evenzeer voor de mededelingen die appellant bij de compliance certificates heeft afgegeven. Appellant heeft ten slotte de jaarrekening 2000 willens en wetens van een goedkeurende accountantsverklaring voorzien terwijl de accountantscontrole nog niet was afgerond. Appellant heeft door dit alles niet als een integer accountant gehandeld.'

De betrokken accountant kreeg een schorsing van 6 maanden aan zijn broek. De accountantsorganisatie trof met curatoren een schikking van 11,5 miljoen euro en ook met de Vereniging van Effectenbezitters werd geschikt.

5. Bouwfraude (diverse accountantsorganisaties)

In 2002 onderzocht de Parlementaire Enquêtecommissie Bouwnijverheid fraude door middel van kartelvorming en corruptie. De Commissie legt haarfijn uit waar het om gaat: de accountant dient alert te zijn op de momenten waar het erom gaat en hij relevante informatie krijgt. Zie in deze het volgende citaat uit het rapport van de Commissie (zie: TK 28.244, nrs. 5-6, p. 169):

'Accountants van bedrijven binnen de bouwnijverheid kunnen wel een collectieve afwezigheid en passiviteit worden verweten als het gaat om de vraag hoe men is omgegaan met het bewaken en controleren van de sector toen zich fundamentele wijzigingen – middels jurisprudentie – qua regelgeving voordeden. De accountant stond erbij, keek ernaar en sloot zijn ogen voor zijn klanten toen de rechter de kaders scherp stelde. De accountant keek wel naar anderen en schuift de schuld af: iedereen weet toch dat er in de bouwnijverheid wordt gerommeld?

Vorenbedoelde passiviteit kan de accountant ook worden verweten op die momenten dat hij tegen aanwijzingen van onregelmatigheden aanliep. Het is de vraag of accountants daarbij altijd conform de regelgeving hebben gehandeld. Meer alertheid en het nemen van eigen verantwoordelijkheid aan de zijde van de accountant was op zijn plaats geweest. Ongeacht het 'materialiteitsvraagstuk' dient de accountant bij aanwijzingen van fraude nader onderzoek te doen.'

6. Ballast Nedam (KPMG)

Accountants van KPMG speelden een negatieve hoofdrol bij het verhullen van door Ballast Nedam verrichte corruptiebetalingen. Volgens het Openbaar Ministerie is de door KPMG uitgevoerde accountantscontrole 'zonder meer verwijtbaar ontoereikend'.

Op 30 december 2013 publiceert het Openbaar Ministerie een persbericht met als titel: 'KPMG treft schikking voor haar rol bij het verhullen van betalingen aan buitenlandse agenten'. In dit bericht wordt het volgende opgemerkt:

'In dit onderzoek naar KPMG en drie voormalige accountants van dat bedrijf is naar het oordeel van het OM gebleken dat de door KPMG verrichte accountantscontrole bewust is uitgevoerd op een wijze die mede mogelijk heeft gemaakt dat betalingen van Ballast Nedam aan buitenlandse agenten en de daarbij horende schaduwadministratie werden verhuld. KPMG heeft de signalen die het daarover kreeg onvoldoende opgepakt. Binnen KPMG was destijds onvoldoende aandacht voor de naleving van de zorgvuldigheids- en integriteitseisen. Het OM acht de accountantscontroles rondom deze betalingen aan buitenlandse agenten zonder meer verwijtbaar ontoereikend. Gelet op de sleutelpositie van de accountant in het stelsel van financiële verantwoording acht het OM dit ernstige strafbare feiten. KPMG betreurt de gang van zaken rondom de controles van Ballast Nedam en heeft aangegeven deze ten sterkste af te keuren.'

KPMG kwam in deze kwestie een betaling van 7 miljoen euro met het Openbaar Ministerie overeen, bestaande uit een boetedeel (3,5 miljoen euro) en ontneming van het wederrechtelijk behaalde voordeel (eveneens 3,5 miljoen euro). Het Openbaar Ministerie

werd in de zaak tegen drie betrokken accountants door het Gerechtshof niet-ontvankelijk verklaard omdat zij eerst ook een schikking kregen aangeboden en zij vervolgens alsnog werden vervolgd.

7. Vimpelcom (EY)

In deze kwestie had waren mediaberichten verschenen over de mogelijke betrokkenheid van Vimpelcom bij corruptiebetalingen. Maar er waren meerdere 'red flags'. Accountant EY deed pas na lange tijd melding van ongebruikelijke transacties die verband zouden kunnen houden met witwassen. Dat was te laat aldus de Rechtbank Amsterdam die EY veroordeelde tot betaling van een boete (zie: ECLI:NL:RBAMS:2022:7570). De opzet op het niet melden acht de rechter bewezen:

'Op verschillende momenten hebben diverse medewerkers op verschillende afdelingen en niveaus van verdachte informatie gekregen die aanleiding had moeten zijn om over te gaan tot het melden van de transacties. Bij alle betrokkenen bij het account Vimpelcom was er bewustzijn dat het ging om niet standaard alledaagse, ofwel ongebruikelijke transacties. Hierover is meerdere malen expliciet gesproken en gecorrespondeerd, zowel intern als met Vimpelcom. Desondanks heeft verdachte er gedurende lange tijd bewust voor gekozen om de transacties niet te melden.'

Voorts wijst de Rechtbank expliciet op de poortwachtersfunctie (!) van de accountant:

'Verdachte heeft zich schuldig gemaakt aan het niet onverwijld melden van meerdere ongebruikelijke transacties, waartoe zij op grond van de Wwft wel gehouden was. Het gaat om transacties van in totaal ongeveer USD 50.000.000,-. Verdachte heeft jarenlang kennis gedragen van een deel van de ongebruikelijke transacties en heeft daar pas laat melding van gemaakt. Het (internationale) financiële stelsel kan misbruikt worden voor het witwassen van geld en het financieren van terrorisme en met het niet melden van de ongebruikelijke transacties heeft verdachte hieraan meegewerkt. Criminele geldstromen kunnen voor ontwrichting van de maatschappij zorgen. Het doel van de Wwft is om deze boven water te krijgen en zo de economische systemen in verschillende landen betrouwbaar te houden. Onder meer de registeraccountant heeft hierin een poortwachtersfunctie.

De rechtbank vindt het kwalijk dat verdachte, toen er op verschillende momenten sprake was van belastende en zeer alarmerende informatie, niet adequaat heeft opgetreden. Zij heeft als groot, professioneel, internationaal kantoor, dat enorme financiële belangen dient en ook internationaal opereert met vestigingen over de hele wereld, hierin een voorbeeldfunctie. Verdachte is bij de uitvoering van haar taken en het nemen van haar verantwoordelijkheid tekortgeschoten.'

De Rechtbank veroordeelde EY tot betaling van een boete van 240.000 euro, zijnde nagenoeg de maximaal mogelijke boete voor de (opzettelijke) gepleegde wetsovertreding.

8. Econcern (PwC)

In deze kwestie gaat het primair om diverse verslaggevingstechnische en waarderingsvraagstukken, waardoor Econcern een te gunstige voorstelling van zaken openbaarde. Dit gedurende meerdere jaren en met goedkeuring van de accountant. Maar zoals vaker bleek ook in deze zaak het adagium *'cash is a fact, profit an opinion'* van

toepassing te zijn. Econcern ging failliet en ook hier gingen curatoren naar de tuchtrechter. De kern van het oordeel (zie: ECLI:NL:TACAKN:2014:80):

'De conclusie uit al het voorgaande is dat niet aannemelijk is geworden dat betrokkenen op het merendeel van voormelde onderdelen van de jaarrekening 2007 en de toelichting voldoende en geschikte controlewerkzaamheden hebben verricht en dat derhalve evenmin aannemelijk is geworden dat betrokkenen ter zake voldoende en geschikte controle-informatie hebben verkregen.

Dit leidt tot de slotsom dat de klacht als verwoord in overweging 3.1 in overwegende mate gegrond is. Dit betekent dat de betrokkenen de controle van de jaarrekening 2007 van Econcern met onvoldoende diepgang en met een onvoldoende professioneel-kritische instelling hebben gepland en uitgevoerd, als gevolg waarvan een goedkeurende verklaring in het maatschappelijk verkeer is gebracht zonder dat daarvoor een deugdelijke grondslag bestond.'

De betrokken accountants kregen de maatregel van doorhaling voor de duur van een maand opgelegd. Bij de motivering van deze maatregel overwoog de tuchtrechter:

'Bij de beslissing omtrent het opleggen van een zodanige maatregel houdt de Accountantskamer rekening met de aard endeernstvandehiervoor omschreivenschendingen van de geldende regels en de omstandigheden waaronder deze zich hebben voorgedaan. De Accountantskamer rekent betrokkenen zwaar aan dat voormelde verzuimen zich hebben voorgedaan bij de controle van een jaarrekening, ten aanzien waarvan zij wisten dat de afgifte van hun goedkeurende verklaring van essentieel belang was voor derden, die zich hadden voorgenomen met substantiële bedragen deel te nemen in het kapitaal van Econcern.

Dit verwijt treft betrokkenen in het bijzonder bij de waardering van het belang in Sol Holding, welk belang zowel absoluut als relatief gezien van zeer groot materiaal belang was, zowel voor het resultaat als het vermogen van Econcern. Van betrokkenen had, gezien dat belang, het onderkende risico en het gegeven dat het hier ging om complexe, grensoverschrijdende materie, een hoge mate van oplettendheid en een professioneel-kritische opstelling mogen worden verwacht. Door zulks na te laten en aldus hun kerntaak als controlerend accountant te veronachtzamen, hebben betrokkenen in aanmerkelijke mate de in de VGC neergelegde fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag geschonden. Door hun handelwijze hebben betrokkenen aldus het vertrouwen in de beroepsgroep in hoge mate geschaad.'

De accountantsorganisatie trof een schikking ad 25 miljoen euro met curatoren.

9. Steinhoff (Deloitte)

Deze kwestie is saillant omdat de accountantsorganisatie een heldenrol claimt inzake het ontdekken van de fraude. Los van de vraag of een dergelijke claim juist is, doet dat er in deze casus weinig toe: voordat de fraude naar buiten kwam, was de schade door fraude al opgelopen tot 6,5 miljard euro (vastgesteld in een forensisch onderzoek van PwC). De tuchtrechter die op basis van een klacht van de AFM moest oordelen over de controle van de jaarrekening in het jaar voorafgaande aan het naar buiten komen van de fraude, veegde

de vloer aan met de accountant. De klacht van de AFM is in alle onderdelen gegrond verklaard (zie: ECLI:NL:TACAKN:2021:44):

‘Omdat de klacht gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van tijdelijke doorhaling van de accountant in de registers voor de duur van drie maanden is passend en geboden. Betrokkene is op essentiële onderdelen tekortgeschoten bij het uitvoeren van de groepscontrole. De in het verkeer gebrachte controleverklaring mist in die zin een deugdelijke grondslag. Betrokkene heeft nagelaten om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. Ook is hij als groepsaccountant onvoldoende professioneel kritisch geweest bij het beoordelen van werkzaamheden en bevindingen van de accountant van het groepsonderdeel [groepsonderdeel1].

Betrokkene heeft dan ook gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Dit klemt te meer nu [NV1] een beursgenoteerde onderneming was met vele aandeelhouders, obligatiehouders, andere schuldeisers en werknemers. Dit gegeven bracht voor betrokkene een bijzondere verantwoordelijkheid mee. Dat betrokkene, naar hij heeft verklaard, in het kader van de controle van de jaarrekening 2017 van [NV1] een belangrijke rol heeft gespeeld bij het aan het licht brengen van de fraude bij [NV1] doet niet af aan de tekortkomingen bij de controle van de jaarrekening 2016 en leidt dan ook niet tot oplegging van een lagere maatregel.’

Gedupeerden die hun aandeelhouderswaarde hadden zien verdampen, waren van mening dat zij door de gebrekkige controle van de accountantsorganisatie schade hadden geleden en stelden deze aansprakelijk. Deloitte trof in deze kwestie een schikking met gedupeerden voor een bedrag van ruim 70 miljoen euro.

10. Weyl (KPMG)

Een vleesverwerker poetst de balans op door onder meer een onjuiste voorstelling van zaken te geven van de voorraden en debiteurenpositie. De tent gaat failliet. Wederom heeft de accountant niet ingegrepen, hetgeen hem komt te staan op (onder meer) een tuchtklacht van curatoren. In de casus speelt onder meer dat de controlerend accountant bij diens cliënt te maken kreeg met een ex-collega. De tuchtrechter oordeelde in de kern als volgt (zie: ECLI:NL:CBB:2017:359):

‘Het College stelt voorop dat [naam 1] bij de controlewerkzaamheden ten aanzien van de jaarrekeningen 2008 en 2009 van Weyl heeft gehandeld in strijd met het conceptueel raamwerk en de voor hem geldende fundamentele beginselen zoals neergelegd in de VGC en dat hij niet heeft voldaan aan de verplichtingen die voortvloeien uit artikel 30 van de Wta – hetgeen door [naam 1] in hoger beroep ook niet wordt bestreden – alsmede dat [naam 1] hiervan een tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt. Het College overweegt dat in dit geval sprake is van vele tekortkomingen in de controles van twee opvolgende boekjaren, dat [naam 1] meerdere frauderisico’s bij Weyl niet dan wel onvoldoende heeft onderkend, dat [naam 1] te weinig aandacht heeft besteed aan zijn positie van controlerend accountant in relatie tot de positie van [naam 2] bij Weyl waardoor zijn onafhankelijkheid in het gedrang is gekomen en dat hij niet heeft voldaan aan de verplichting die voortvloeit uit artikel 30 van de Wta.’

Ook in deze zaak werd de accountant voor enige tijd doorgehaald in de registers en is een schikking met (een andere) klager (SOBI) getroffen.

Non-Big4

Het gaat niet alleen bij de grootste accountantsorganisaties weleens mis. Daarom ook een tiental voorbeelden in het segment daaronder.

11. Cyprus-route (Baker Tilly Berk)

Zie bijvoorbeeld de kwestie waarin Baker Tilly Berk verzeild raakte. Kort gezegd adviseerden belastingadviseurs van dit kantoor een fiscale constructie – de zogeheten ‘Cyprus-route’ - aan cliënten, waaronder eentje met een zaak in behangartikelen. De fiscus keurde die route af en was van mening dat deze frauduleus was. Accountants – waaronder de bestuursvoorzitter - van hetzelfde kantoor waren echter met de constructie accoord gegaan, mede omdat zij vertrouwden op de werkzaamheden en adviezen van hun fiscale collega’s. Dat was ten onrechte, aldus de tuchtrechter (zie: ECLI:NL:CBB:2020:344):

‘Het College is met de accountantskamer van oordeel dat appellant als voor de controle eindverantwoordelijke accountant (de) aan de truststructuur klevende (fiscale) haken en ogen – ten aanzien van het zakelijke karakter van de structuur en het risico van fraude – had moeten onderkennen bij de controle van de post royalty’s op de winst- en verliesrekening van [naam 6] B.V. Het betoog van appellant dat hij bij de uitvoering van de controle op de deskundigheid van collega-fiscalisten heeft mogen varen, gaat voorbij aan de eisen die de controlestandaarden stellen aan de accountant die ten behoeve van de controle gebruik maakt van deskundigheid op een ander gebied dan financiële verslaggeving of controle. De accountant dient op grond van zowel NVCOS 500 als NVCOS 620, zoals de accountantskamer met juistheid heeft samengevat, de vakbekwaamheid en de objectiviteit van de deskundige te beoordelen en vast te stellen of de werkzaamheden van de deskundige toereikend zijn voor de controle van de betreffende post en of (de uitkomsten van) die werkzaamheden als toereikende controle-informatie voor die controle kunnen worden beschouwd. Daartoe dient de accountant inzicht in het deskundigheidsgebied van de deskundige te verwerven. Het is niet aannemelijk geworden dat appellant deze werkzaamheden heeft verricht of ervoor heeft zorggedragen dat ze werden verricht.’

Voorts liet de accountant na de transacties te melden in het kader van de meldplicht witwassen:

‘Evenals de accountantskamer is het College van oordeel dat er gezien het feit dat onduidelijkheid bestond over de fiscale toelaatbaarheid van de truststructuur aanleiding was om te veronderstellen dat de transactie mogelijk verband hield met witwassen. Voor zover appellant in dit verband naar voren heeft gebracht dat in het kader van de controle het risico op (fiscaal) frauduleus handelen is beoordeeld, constateert het College dat nog afgezien van het feit dat nergens uit is gebleken dat die beoordeling heeft plaatsgevonden, deze stelling van appellant er in het kader van de meldingsplicht niet toe doet. Het feit dat de controlecliënt gebruik maakt of wenst te maken van een of meer tussengeschakelde, buitenlandse of aangekochte rechtspersonen of vennootschappen zonder dat daarvoor legitieme fiscale, juridische of commerciële redenen aanwezig zijn of lijken te zijn, is al een subjectieve indicatie dat sprake is van een ongebruikelijke transactie.’

Los van de tuchtrechtelijke veroordelingen speelde er een civiele zaak tegen de accountantsorganisatie. In eerste aanleg is het kantoor veroordeeld een deel van de schade van 'de behanger' te betalen. Voorts legde de AFM aan dit kantoor een boete op van bijna 9 ton euro voor een falend compliancesysteem.

12. Greenchoice (Borrie)

In de kwestie Greenchoice ging het om het niet met cliënten van dit bedrijf verrekenen van eindnota's na beëindiging van energiecontracten. Niet-uitbetaalde bedragen bleven op de balans staan, werden na verloop van tijd aan de winst toegevoegd en deels uitgekeerd als dividend. Mededingingsautoriteit legde boetes op aan Greenchoice, de Ondernemingskamer oordeelde dat er sprake was van wambeleid.

Ook in deze zaak bleef de accountant aan de zijlijn staan. De AFM diende een tuchtklacht in. De accountant betoogde voor de tuchtrechter dat hier geen sprake was van fraude (NV COS 240). Greenchoice voldeed, aldus de accountant, hooguit niet aan NV COS 250 inzake de naleving van wet- en regelgeving. De tuchtrechter maakte hier in een uitvoerig gemotiveerd oordeel korte metten mee (zie: ECLI:NL:TACAKN:2019:48):

'Dit verweer slaagt niet. Betrokkene miskent allereerst dat uit het onderzoek van de NMA, waarvan betrokkene de uitkomsten niet heeft weersproken, niet alleen is gebleken dat eindafrekeningen niet tijdig werden verzonden, maar ook (zie 2.12 van deze uitspraak) dat "de financiële verrekening van het eindsaldo dat op de eindafrekening wordt weergegeven" niet plaatsvond. Bovendien gaat het in beide gevallen volgens de NMA om opzettelijke en systematische handelingen die voortvloeien uit een expliciete keuze van het bestuur van [BV1]. Deze handelingen vallen daarom zeer wel te scharen onder fraude in de zin van paragraaf 11 van NV COS 240 dat fraude (onder meer en kort gezegd) omschrijft als een opzettelijke handeling door het management, waarbij gebruik wordt gemaakt van misleiding met het doel een onrechtmatig of onwettig voordeel te behalen.

Zeker als daarbij bedacht wordt dat de jarenlange praktijk van het niet (tijdig) verzenden en niet terugbetalen van te veel betaalde voorschotten de mogelijkheid in zich borg dat op (kortere of langere) termijn (niet alleen voormalige klanten benadeeld zouden kunnen worden maar dat ook) activa aan de entiteit zouden kunnen worden onttrokken (in welke vorm dan ook). Die onttrekking kan in dat geval wel tot een afwijking van materieel belang leiden. In dat kader is ook paragraaf 35 van NV COS 240 relevant, die ziet op de kwalitatieve materialiteitsaspecten van fraude. Deze paragraaf vereist dat de accountant, als hij een afwijking constateert, ongeacht of deze van materieel belang is, en reden heeft om aan te nemen dat deze het gevolg van fraude is of kan zijn en dat het management daarbij betrokken is, de inschatting van de risico's op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude herevalueert, alsook het effect daarvan op de aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden om op de ingeschatte risico's in te spelen. Betrokkene diende daarop naar het oordeel van de Accountantskamer bedacht te zijn gelet op de van hem (op grond van NV COS 240 maar ook op grondslag van het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid in de zin van artikel A-100.4 onder c van de VGC) te verlangen voortdurende professioneel-kritische instelling. Daarenboven geldt nog dat een van de doelstellingen van de accountant volgens paragraaf 10 van de NV COS 240 is het onderkennen en inschatten van frauderisicofactoren en het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie over de ingeschatte risico's van materieel belang die een

gevolg is van fraude. Anders dan betrokkene stelt, verwijt klagster hem immers niet dat hij de "vermeende" fraude (in de vorm van het niet tijdig versturen van eindafrekeningen door [BV1]) niet heeft ontdekt, maar dat hij onvoldoende controlewerkzaamheden heeft verricht met het oog op het risico van een afwijking van materieel belang als gevolg van fouten of fraude.'

De tuchtrechter stelt in de motivering van de opgelegde maatregel (een waarschuwing) voorts:

'Onbegrijpelijk is het dat betrokkene, nadat het besluit van de NMA in december 2011 bekend was geworden, vanwege het daaruit af te leiden gebrek aan integriteit van het bestuur van [BV1]/[BV2] geen althans onvoldoende aanvullende controlemaatregelen heeft ingezet om met een, onder deze omstandigheden geboden, verscherpte professioneel-kritische blik te beoordelen welke gevolgen hij daaraan zou moeten verbinden. Dit geldt in nog sterkere mate voor de controle van de jaarrekening van [BV2] omdat betrokkene toen ook op de hoogte was van nadere ontwikkelingen, zoals de weigering van de aandeelhouders van [BV1] om de jaarrekening vast te stellen en het bestuur decharge te verlenen, een onderzoek door [accountantskantoor2] naar de jaarrekening van [BV1] en een aanhangig gemaakte enquêteprocedure bij de Ondernemingskamer.'

13. Eurocommerce (Nijhof)

Eurcommerce was een vastgoedorganisatie en 'rommelde' (lees: fraudeerde) met huurcontracten en de waardering van door het bedrijf ontwikkelde vastgoedprojecten. Dit onder het oog van een accountantsorganisatie die uiteindelijk failliet is gegaan, mede vanwege de claims die dreigden.

Diverse partijen (curatoren, Openbaar Ministerie, banken) dienden een tuchtklacht tegen de accountant in. Deze kreeg de maatregel van doorhaling opgelegd. Kern van de uitspraak van de tuchtrechter (zie: ECLI:NL:TACAKN:2015:147) is dat deze vaststelt dat niet aannemelijk is geworden dat de accountant voldoende en geschikte controlewerkzaamheden heeft uitgevoerd en evenmin dat hij voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen. De controle is *'met onvoldoende diepgang en met een onvoldoende professioneel-kritische instelling gepland en uitgevoerd'*.

Saillant is voorts dat er een onafhankelijkheidsissue speelde: de accountantsorganisatie onderhandelde tijdens de controle over een huurrelatie met de cliënt:

'Voormelde schending van het conceptueel raamwerk en de ter zake geldende voorschriften uit de NVO en de VGC aangaande onafhankelijkheid en de wijze waarop hij- daarop aangesproken- heeft getracht dat toe te dekken, althans af te zwakken, tonen aan dat betrokkene onvoldoende besef heeft (gehad) van het essentiële belang dat het maatschappelijk verkeer erop dient te kunnen vertrouwen dat een controlerend accountant een objectief oordeel geeft en dat voor dat vertrouwen cruciaal is dat die accountant zowel qua geesteshouding ('in wezen') als naar buiten toe ('in schijn') als onafhankelijk van zijn controlecliënt kan worden aangemerkt. In het bijzonder is dit verband zeer zorgwekkend te noemen dat betrokkene kort voor de jaarrekeningcontrole 2010 van de Eurocommerce Groep namens [B] de onderhandelingen met de Eurocommerce Groep heeft gevoerd over een langdurige huurrelatie, waarmee significante bedragen waren gemoeid, en waarbij het voortzetten van de controle-opdracht als onderdeel van de onderhandelingen was

ingebracht, en betrokkene vervolgens die jaarrekeningcontrole voor het overgrote deel alleen heeft uitgevoerd, zonder adequaat functionerende waarborgen, en zonder afdoende vastleggingen. Betrokkene heeft er achteraf geen blijk van gegeven dat hij dienaangaande anders had moeten handelen.'

Tot slot is saillant dat de accountant een medewerkster gebood de dossiers 'op orde' te brengen:

'In verband met het bepalen van de soort maatregel heeft de Accountantskamer er nota van genomen dat betrokkene, zoals de Accountantskamer uit voormelde zaak onder nummer 14/3296WtraAK tegen betrokkene's toenmalige kantoorgenoot is gebleken, die aan hem ondergeschikte kantoorgenoot opdracht heeft gegeven het controle dossier 2010 'op orde te brengen' in die zin dat die kantoorgenoot ten onrechte zichzelf op werkprogramma's en vragenlijsten van jaarrekeningposten, die van groot materieel belang waren, heeft vermeld als diegene die de controlehandelingen had uitgevoerd, terwijl betrokkene die controlewerkzaamheden zelf had uitgevoerd. Betrokkene heeft vervolgens- ten onrechte- geen beletsel gezien om die controlestukken als 'reviewer' af te tekenen. Met deze handelwijze heeft betrokkene de waarheid op niet te onderschatten wijze geweld aan gedaan en ten onrechte zijn kantoorgenoot- een net afgestudeerd accountant in de functie van medewerker en weinig ervaren in controlewerk- in een tuchtrechtelijk laakbare positie gebracht. Betrokkene heeft ter zitting evenmin blijk gegeven te beseffen dat hij dienaangaande anders had moeten handelen.'

14. Bureau SPV (De Jong&Laan)

Bureau SPV was een speler in de thuiszorg. De accountant verstreekte een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening 2009. Daarin is onder meer voor 3,7 miljoen euro omzet verwerkt inzake op basis van drie nacalculaties gedeclareerde kosten bij zorgkantoren. Opvallend is dat bij die drie nacalculaties eerder echter geen goedkeurende verklaringen door de accountant zijn gevoegd, maar driemaal een 'oordeel met beperking'.

Bureau SPV gaat failliet en de Curator dient een tuchtklacht tegen de accountant in. Dit in verband met de verwerking van de declaraties inzake de nacalculaties, maar ook omdat de accountant haar verantwoordelijkheden in het kader van NV COS 240 zou hebben geschonden: er waren volgens de Curator 'frauderisico-indicatoren en -signalen die nader onderzoek vergden'.

De tuchtrechter volgde de Curator en oordeelde als volgt (zie: ECLI:NL:CBB:2018:460):

'Uit het door [naam 3] overgelegde verslag van de voorbereidingsfase ter zake van de jaarrekening 2009 valt op te maken dat [naam 3] aandacht heeft besteed aan frauderisico's en er twee heeft gesignaleerd, te weten de volledigheid en juistheid van de omzetverantwoording en de doorbreking van de AO/IB door de leiding van de huishouding. Opgenomen in het verslag is dat het onderwerp fraude is besproken met de directie van [naam 2] en dat het risico op fraude laag is ingeschat. Dat [naam 3] de in 5.5 genoemde omstandigheden als frauderisico's expliciet heeft onderkend en haar controlewerkzaamheden daarop heeft afgestemd blijkt echter niet uit voornoemd verslag. Er zijn door partijen geen andere stukken ingebracht waaruit een andere – meer omvattende of nader uitgewerkte – inschatting van de frauderisico's blijkt. Door [naam 3] is daarnaast erkend dat zij ten aanzien van de post "wettelijke budget voor aanvaardbare kosten en/of

subsidies” in het kader van de controle van de jaarrekening 2009 geen (nadere) controlewerkzaamheden heeft verricht. Gelet op het voorgaande is het College van oordeel dat [naam 3] niet heeft gehandeld overeenkomstig NVCOS 240 en daarmee eveneens in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel A-100.4, onder c, van de VGC. Klachtonderdeel c, zoals verwoord in 5.4, is gezien het vorenstaande gegrond.’

De accountant kreeg de maatregel van berisping opgelegd. De motivering daarvoor luidt als volgt:

‘Het College neemt daarbij in aanmerking dat [naam 3] genoegen heeft genomen met ontoereikende controle-informatie ten aanzien van de belangrijkste post van de jaarrekening en dat zij – ondanks het feit dat zij bekend was met de administratieve tekortkomingen in de verantwoording van de gedeclareerde zorg – onvoldoende aandacht heeft besteed aan de frauderisicofactoren ten aanzien van die post en haar controlewerkzaamheden niet overeenkomstig NVCOS 240 daarop heeft aangepast.’

15. Toko (Van Deventer)

In deze kwestie gaat het over een toko, waarvan de eigenaar rommelde met de omzet en aangiften omzetbelasting. De eigenaar liep bij de politie tegen de lamp, waarbij ook de accountant – die administratieve diensten verleende, waaronder het indienen van aangiften omzetbelasting - op de korrel werd genomen. De politie was van mening dat de accountant had meegewerkt aan het indienen van onjuiste aangiften omzetbelasting en had nagelaten om de vereiste Wwft-meldingen te doen, waarna – met hulp van de FIOD – een tuchtklacht werd ingediend.

De tuchtrechter oordeelde onder meer als volgt (zie: ECLI:NL:TACAKN:2015:61):

‘4.6.1 Het staat vast dat (het kantoor van) betrokkene op basis van de door de cliënt aangeleverde omzetgegevens de aangiften omzetbelasting heeft ingediend terwijl evenzo vaststaat dat betrokkene wist dat die aangeleverde gegevens minst genomen onvolledig en daardoor onjuist waren en dat daardoor werd gehandeld in strijd met de verplichtingen uit de Wet op de omzetbelasting 1968 en de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

4.6.2 Voor de door de cliënt verschuldigde omzetbelasting werd als uitgangspunt genomen hetgeen uit het door de cliënt aangeleverde excel-bestand bleek, terwijl betrokkene wist dat dat bestand veel onnauwkeurigheden bevatte en bijna voortdurend op een te laag bedrag aan omzet uitkwam. Anderzijds is gebleken dat de voordruk aan omzetbelasting bij de cliënt steeds in aftrek werd gebracht, waardoor per saldo de cliënt structureel te weinig omzetbelasting afdroeg. Betrokkene heeft in dat verband niet weersproken dat over de maanden januari 2013 tot en met oktober 2013 een bedrag van circa € 96.000,- minder omzet fiscaal is aangegeven dan uit de gegevens van de cliënt bleek, en een bedrag van bijna € 170.000,-, indien wordt uitgegaan van de door betrokkene gecorrigeerde gegevens. Betrokkene liet daardoor de financiële belangen van de cliënt prevaleren boven die van de belastingdienst.

4.6.3 Verdere bevestiging voor het gegeven dat betrokkene enkel oog had voor de belangen van de cliënt kan worden gevonden in het gegeven dat betrokkene vanaf het moment in 2011 dat hij met dienstverlening voor de cliënt is aangevangen, nimmer voor deze een suppletie aangifte omzetbelasting heeft ingediend om die- vanaf 2011- te laag opgegeven omzet te (doen) corrigeren. Die eenzijdige handelwijze blijkt verder uit het onweersproken gebleven gegeven dat de gecorrigeerde omzet tot 1 juli 2013 ook werd geboekt als 'omzet tabak', waarvoor tot 1 juli 2013 een nul tarief gold, en dat na 1 juli 2013- vanaf welk moment voor tabak het 21%-tarief is gaan gelden- de extra omzet niet meer als 'omzet tabak' is verantwoord.'

De accountant kreeg de maatregel van doorhaling voor de duur van 4 maanden opgelegd.

16. Samenstelopdracht

Ook bij samenstelopdrachten gaat het weleens mis. Als voorbeeld noem ik een kwestie die strafrechtelijk werd afgedaan voor de Rechtbank Roermond (vonnis 4 juli 2005). De feiten en het oordeel van de rechtbank blijken uit het vonnis:

'De rol van de accountant bij de totstandkoming van de definitieve jaarrekening 96/97 en de aangifte bij de fiscus is als prominent en belangrijk te duiden. Hij (A) is de directe contactpersoon tussen het accountantskantoor en B (cliënt, bedrijf) en hij voert over hetgeen hier aan de orde is overleg met D (de directeur van de cliënt). Hij denkt met D actief mee over aan een hem voorgelegde niet-ondertekende geldleenovereenkomst en ziet in 1998 dat de essentialia van die concepten worden gewijzigd met directe gevolgen voor de aangifte vennootschapsbelasting 96/97. Bovendien kan van de verwerking van die boetesom op zijn minst worden gezegd dat die jaarrekeningtechnisch niet juist is en het daardoor voor de fiscus niet te zien is dat een grote boetesom de resultaten van B zeer hebben beïnvloed. Een redelijk denkend en werkend registeraccountant kan onder de feiten en omstandigheden die hiervoor zijn weergegeven niet met succes een beroep doen op – kort gezegd – ik had slechts een samenstellingsopdracht en mocht vertrouwen op de juistheid en volledigheid van de door B en D verstrekte informatie over de geldleenovereenkomst en de verschuldigde en deels betaalde boetesom.

Naar het oordeel van de rechtbank was er tegen de achtergrond van de geschetste feiten en omstandigheden alle reden voor A om daadwerkelijk gegevens te controleren. Bijvoorbeeld te controleren of er een getekende geldleenovereenkomst was die betrekking had op het boekjaar 96/97 en om in de onderliggende administratie van B te controleren of er daadwerkelijk uitgaven op de kennelijk verschuldigde boetesom waren gedaan (...)

De Rechtbank oordeelde voorts dat de accountant zijn positie als registeraccountant onvoldoende professioneel heeft uitgevoerd en onder meer onvoldoende professionele afstand heeft gehouden van de opdrachtgever en ten aanzien van deze onvoldoende grenzen heeft gesteld. Met een voorwaardelijke gevangenisstraf van 6 maanden en een forse taakstraf tot gevolg.

17. Overig

Ik hou het hierbij voor wat betreft de Nederlandse casuïstiek. Maar er zijn nog genoeg andere voorbeelden in de afgelopen 20 jaar. Bovendien ben ik bij een aantal kwesties actief betrokken en zijn er nog kwesties onder de rechter (een aantal andere zaken – bijvoorbeeld

Pels Rijcken en Accon AVM, beiden met Mazars als accountant – zijn wat mij betreft rijp voor een beoordeling door de rechter), die om die reden onbesproken blijven. Daarnaast kan en mag ik niet verhalen over zaken waarin achter de schermen schikkingen zijn getroffen.

18. Internationale casuïstiek

Ik laat de bespreking van internationale casuïstiek eveneens achterwege en beperk me hier tot het feit dat het weinig moeite zou kosten om een soortgelijke exercitie op te zetten ten aanzien van internationale voorbeelden van accountantsfalen in relatie tot fraude.

Aansprekende voorbeelden genoeg: Carillion, Enron, Lehman Brothers, Lernout & Hauspie, Madoff, Parmalat, Patisserie Valerie, Satayam, Wirecard, Worldcom en Xerox zijn slechts enkele sprekende voorbeelden uit een lange lijst.

19. AFM

Voor degenen die met de kritiek komen dat een deel van voorgaande zaken ‘oud nieuws’ betreft, verwijs ik kortheidshalve naar de aankondiging van de AFM dat ze de komende tijd meer aandacht gaan besteden aan de accountantswerkzaamheden inzake fraude. Reeds de titel van het persbericht (31 mei 2022) drukt uit welke rol de toezichthouder voor de accountant ziet weggelegd: *‘AFM verwacht dat accountancy poortwachtersrol bij fraude(risico’s) beter invult’*. De AFM wijst erop dat de accountant diens poortwachtersrol beter moet gaan invullen en noemt het fraudevraagstuk *‘een structureel toezichtsthema’*. Grondoorzaken die worden genoemd voor het thans niet goed vervullen van de poortwachtersrol zijn: kennisniveau, rolopvatting en cultuur.

20. Tot slot: het maatschappelijk verkeer aan het woord

Tot slot verwijs ik naar het maatschappelijk verkeer aangaande hetgeen van een accountant mag worden verwacht in het kader van fraude. Commissies hebben zich daar in binnenland (bijvoorbeeld: Werkgroep Toekomst Accountantsberoep, Commissie Toekomst Accountancysector, Monitoringcommissie Accountancy) en buitenland (Australië, Duitsland, Verenigd Koninkrijk, Zuid-Afrika) duidelijk over uitgelaten. Net als onze Kwartiermakers (Chris Fonteijn en Marlies de Vries). Er zijn diverse debatten geweest in de Tweede Kamer. Ministers hebben zich duidelijk uitgesproken. In bijvoorbeeld het Financieele Dagblad verschenen – na weer een schandaal – pittige redactionele commentaren.

Vanuit de NBA noem ik de werkgroep onder leiding van voormalig hoofd van het Functioneel Parket, Rene Craemer. Hij onderzocht een voorstel van de Werkgroep Toekomst Accountantsberoep, namelijk dat *‘de accountant de rol van poortwachter moet en kan spelen bij de aanpak en bestrijding van fraude’*.

Buitenstaander Craemer is duidelijk in zijn oordeel: *‘Hier zijn ook helemaal geen nieuwe regels voor nodig. Die regels zijn er, in overvloed. Het gaat erom dat ze niet altijd worden opgevolgd, in ieder geval niet in die zin dat daarmee recht gedaan wordt aan de rol die de accountant heeft in het maatschappelijk verkeer.’* Want te vaak komt het neer op óf *‘afvinken’* óf op net zolang passen en meten tot een en ander net door de beugel kan. *“Terwijl het erom gaat of het deugt, zo simpel is het. Maar de accountant zegt nu niet dat het deugt. Hij zegt dat het niet fout is. Daar bouw je geen vertrouwen mee op. Ik denk dat dat wel duidelijk is.’*

Je mag natuurlijk de mening hebben dat al deze partijen het mis hebben en dat zij de rol die de accountant behoort te vervullen te zwaar inkleuren en de verwachtingen te hoog stellen.

Ik heb ook niet de illusie dat ik Peter Schimmel en adepten kan overtuigen. De casuïstiek toont echter niet dat daar sprake is van een verwachtingskloof, wel van een prestatiekloof. Mijn perspectief is overigens dat het geluid van het maatschappelijk verkeer uiterst relevant is. De accountant mag en kan zijn rol als wettelijk controleur immers louter uitvoeren omdat deze daartoe de bevoegdheid heeft verkregen van de meerderheid van onze volksvertegenwoordigers. Het accountantsberoep dient dan ook 'oog en oor' te hebben voor de wensen en verwachtingen die in het maatschappelijk verkeer leven.

Anders gezegd: het is zeker niet louter aan de accountant om te bepalen en in te kleuren wat hij wel en niet inzake het onderwerp fraude (en zo je dat daarvan wilt onderscheiden: en corruptie en witwassen) aan werkzaamheden dient te verrichten.