

Uitglijders

Lessen uit accountantstuchtrecht

Lex van Almelo



accountant

INHOUDSOPGAVE

Voorwoord	4
Inleiding: leren van fouten	6
<i>1 OPDRACHTEN TEN ONRECHTE AANVAARDEN, WEIGEREN OF VOORTZETTEN</i>	9
<i>2 TE VEEL DECLAREREN EN DOORSLAAN BIJ ONBETAALDE REKENINGEN</i>	19
<i>3 ONHANDIG COMMUNICEREN</i>	29
<i>4 TEN ONRECHTE SAMENSTELLINGS- VERKLARINGEN AFGEVEN</i>	37
<i>5 JAARSTUKKEN TEN ONRECHTE GOEDKEUREN</i>	45
<i>6 FISCAAL DE FOUT IN GAAN</i>	57
<i>7 FRAUDE DULDEN EN NIET MELDEN</i>	63

<i>8 FRAUDEREN</i>	77
<i>9 BELANGEN VERSTRENGELEN EN TE VEEL MEEBUIGEN MET DE OPDRACHTGEVER</i>	87
<i>10 RECHTER OPZADELEN MET ONGEFUNDEERD OF EENZIJDIG STUK</i>	103
<i>11 ONVOLDOENDE HOOR EN WEDERHOOR TOEPASSEN</i>	119
<i>12 INDISCREET OMGAAN MET VERTROUWELIJKE INFORMATIE</i>	127
<i>13 COLLEGA OF BAAS ONHEUS BEJEGENEN</i>	133
<i>14 NIET BIJ JE LEEST BLIJVEN</i>	141
Zaakregister	148
Colofon	151

VOORWOORD

Rechtspraak heeft allereerst tot doel een geschil tussen partijen te beoordelen en te beslechten. Bij tuchtrechtspraak is dat niet anders. Een klager is niet tevreden over het werk en/of het gedrag van een accountant, dient een klacht tegen deze in, de accountant voert verweer en de Accountantskamer c.q. het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBB) komt tot een uitspraak. Partijen hebben dan (hopelijk meer) duidelijkheid gekregen. En zij zijn natuurlijk als eersten volledig op de hoogte van de tussen hen gewezen uitspraak.

Maar de tuchtuitspraken zijn niet alleen van belang voor de strijdende partijen. Samenhangend met het fundamentele beginsel van openbaarheid van rechtspraak heeft tuchtrechtspraak ook andere doelen. Bekendheid met deze uitspraken helpt andere accountants in vergelijkbare gevallen richting te vinden hoe te handelen en de gebruikers van hun arbeid inzicht te geven in wat zij van een accountant mogen verwachten. Een ander aspect van bekendheid is dat accountants waarnemen dat onjuiste beroepsuitoefening tuchtrechtelijke gevolgen kan hebben, hetgeen (voor de enkele accountant die dat nodig zou hebben) een extra impuls geeft het rechte pad te blijven bewandelen, terwijl de maatschappij ervaart dat een accountant, die een scheve schaats rijdt, wordt aangepakt.

Daarnaast leidt algemene bekendheid met rechterlijke uitspraken ertoe dat de rechter zich ervan bewust blijft dat de macht die hij uitoefent, niet geheim is maar in het openbaar getoetst kan worden. Een belangrijk aspect van die openbaarheid van rechtspraak is voorts de mogelijkheid voor vakdeskundigen om in het openbaar kritische kanttekeningen te kunnen plaatsen bij die uitspraken, zodat de rechter bij toekomstige uitspraken met terecht gemaakte kanttekeningen rekening kan houden. Ook kennisnemen van emotionele kanttekeningen bij uitspraken heeft nut; het dwingt de rechter om onder ogen te zien of hij in een volgende zaak moet trachten zijn beslissing beter uit te leggen.

Hoe nu al die andere doelen te bevorderen? Vrijwel alle beslissingen van de Accountantskamer worden daags na de uitspraak, in de door de wet vereiste anonieme vorm, gepubliceerd op tuchtrechtspraak.nl. Maar de eerlijkheid gebiedt te erkennen dat dit soort uitspraken niet makkelijk leesbaar is en dat men niet mag verwachten dat

accountants en maatschappij elke week maar weer op *tuchtrechtspraak.nl* alle uitspraken doornemen.

Het fenomeen van de rechtbankjournalistiek heeft in de praktijk dan ook de belangrijke functie om de uitspraken van de tuchtrechter kort en bondig aan de beroepsgroep en de maatschappij te openbaren.

De NBA heeft al geruime tijd dit belang onderkend. Vroeger werd door haar het tijdschrift *Jurisprudentie Tuchtrechtspraak* uitgegeven, waarin de uitspraken van de tuchtrechter op papier werden gepubliceerd, vaak met een verklarend kopje. Het internettijdperk heeft publicatie in een meer moderne en nog toegankelijker vorm mogelijk gemaakt door publicatie van de uitspraken op de website *Accountant.nl* van de NBA. Ook is de beslissing genomen om de tuchtrechtspraak primair in journalistieke en dus makkelijker leesbare vorm samenvattend te presenteren en daar komt de schrijver van dit boek, Lex van Almelo, om de hoek kijken. Nu al zo'n vijf jaar maakt hij voor de beroepsgroep en maatschappij begrijpelijke samenvattingen van de jurisprudentie van de Accountantskamer en het CBb op *Accountant.nl*, die door de lezers van *Accountant.nl* terecht zeer gewaardeerd worden. De functionaliteit dat lezers mogen reageren, geeft ons als tuchtrechters (en gaat u er maar vanuit dat we die reacties goed volgen) directe feedback waar wij ons voordeel mee kunnen doen.

Het samenvatten van vijf jaar jurisprudentie heeft inmiddels tot een imposante productie aan webartikelen geleid, maar die omvang maakt het de zoekende lezer op *Accountant.nl* niet gemakkelijk om een uitspraak in het verleden te vinden die toepasselijk zou kunnen zijn op een thans lopende kwestie. Het is daarom verheugend dat in dit boek een bloemlezing van alle op *Accountant.nl* verschenen samenvattingen zijn samengebracht en de lezer via een doeltreffende inhoudsopgave wordt geholpen een uitspraak te vinden waar deze belangstelling voor heeft.

Kortom, de openbaarheid van de tuchtrechtspraak in accountantszaken is weer een stapje verder geholpen. Ik ben iedereen die aan deze uitgave heeft meegewerkt daarvoor zeer dankbaar.

Michiel Werkhoven,
Voorzitter Accountantskamer

Lex van Almelo

INLEIDING: LEREN VAN FOUTEN

Er wordt de laatste jaren meer geklaagd over accountants dan vroeger, zowel bij de Klachtencommissie NBA als bij de tuchtrechter, de Accountantskamer in Zwolle. Of dat nu komt omdat er meer accountants zijn dan vroeger of omdat er meer accountants hun werk niet goed doen, weten we niet. Het kan ook liggen aan de grotere neiging om klachten in te dienen als men ontevreden is. Niet alleen als klant, maar ook als andere belanghebbende. Tenslotte kan 'een ieder' een klacht indienen bij de Accountantskamer. Zo weten ook de Autoriteit Financiële Markten (AFM), het Openbaar Ministerie, het Bureau Financieel Toezicht (BFT) en de NBA goed de weg te vinden naar de tuchtrechter.

TREFKANS

De kans dat je als accountant wordt getroffen door een tuchtklacht neemt dus toe. Al moeten we dat risico niet overdrijven. Op 22 duizend accountants vallen een kleine tweehonderd (in behandeling genomen) klachten per jaar wel mee. Als accountant heb je elk jaar een kans van één op 110 dat je een tuchtklacht aan je broek/rok krijgt.

Dat klinkt geruststellend. Maar bij een loopbaan van dertig jaar is de gemiddelde trefkans voor een individuele accountant 24 procent. En ook al blijft het kwantitatieve risico te overzien - de impact is groot. Je zou kunnen zeggen dat een tuchtklacht De Zwarte Zwaan

van het accountantsbestaan¹ is. Een tuchtklacht kan bovendien als een bom inslaan bij het hele kantoor. Als een kantoor gemiddeld tien accountants telt, neemt de trefkans navenant toe.

LEREND VERMOGEN

Tuchtrecht is niet alleen belangrijk voor de individuele accountant en zijn of haar kantoor, maar ook voor de beroepsgroep als geheel en voor de kritische buitenwereld. De beroepsgroep wil weten hoe je in een bepaalde situatie moet handelen en of het plekje op de appel inderdaad rot is. De beroepsgroep wil een rotte appel zo nodig uit de mand kunnen knikkeren, ook al gebeurt dat in de praktijk zelden. De buitenwereld wil weten hoe de beroepsgroep de kwaliteit waarborgt en wat zij wel en niet van de accountant mag verwachten.

Tuchtrechtspraak brengt de beroepsregels en voorschriften tot leven. Het scherpt de beroepsnormen in aan de hand van een vaak herkenbaar geval. Tuchtrechtspraak is soms huiveringwekkend, vaak boeiend en altijd leerzaam. Dat is de reden dat *Accountant.nl* sinds enige jaren een samenvatting van bijna alle uitspraken publiceert. Maandblad (*de*) *Accountant* heeft jarenlang een tuchtrecht-rubriek gehad, waarin de belangrijkste samenvattingen werden voorzien van annotaties. Aan die rubriek is in 2015 een einde gekomen. Niettemin neemt de NBA 'het

lerend vermogen' – of beter: het leerzaam vermogen - van het tuchtrecht bloedserieus.

MEEST BEKLAAGDE FOUTEN

Voor de NBA en de auteur² was dit aanleiding om een boek uit te brengen over de lessen uit het accountantstuchtrecht³. De werktitel was *De meest gemaakte fouten door accountants*. Maar de meeste fouten worden natuurlijk intern gecorrigeerd en niet onderworpen aan het oordeel van de tuchtrechter. Bij tuchtrechtspraak gaat het meer om de meest beklagde fouten. Maar ook dat is niet helemaal juist, want niet iedere klacht gaat over een fout. Iets meer dan de helft van de ingediende klachten is gegrond. In dit boek is gekozen voor zaken waarin accountants een tik op de vingers hebben gekregen, vanuit de veronderstelling dat die meer indruk maakt dan een ongegrond verwijt.

Is er eigenlijk wel sprake van fouten? Ja, als de tuchtrechter een klacht gegrond verklaart, mag je gerust spreken van een fout. Volgens Van Dale is een fout 'een verkeerde of laakbare handeling (synoniem: mislag)'. Volgens onderzoekers van de Vrije Universiteit is een fout een doelgerichte handeling, waarbij het doel niet wordt bereikt, hoewel de intentie er wel was (*honest mistakes*)⁴. In dit boek gaat het om misslagen, waarvoor de accountant wordt gewaarschuwd, berispt of doorgehaald. Soms overtreedt de accountant doelbewust de beroepsregels, bijvoorbeeld wanneer hij zelf fraudeert. Maar in de meeste gevallen die hier worden besproken, lijkt de mislag een vergissing. Een laakbare vergissing, dat wel.

ESSENTIE

De samenvattingen en annotaties op *Accountant.nl* brengen het tuchtrecht dichterbij de accountant. Dat blijkt wel uit de reacties

die sommige uitspraken oproepen. In die geest wil de NBA de tuchtrechtspraak verder ontsluiten door de essentie van de uitspraken thematisch weer te geven en vindbaar te maken. Los van de waan van de dag. In de papieren uitgave beperken wij ons tot het noemen van het zaaknummer. Wie dat intypt in de zoekfunctie van *Accountant.nl* heeft de uitgebreide samenvatting van de uitspraak binnen één seconde op het scherm. De lezers van de elektronische uitgave hoeven alleen maar te klikken op het zaaknummer om bij die samenvatting uit te komen. De leergierigen onder u kunnen via de samenvatting op de site doorklikken naar de uitspraak van de tuchtrechter.

Normaal gesproken is de Accountantskamer de tuchtrechter, omdat die de klachten in eerste instantie behandelt en de meeste uitspraken doet. Als klagers of accountants in hoger beroep gaan komt de zaak bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CvB). In dit lesboek weegt het laatste woord van de bovenmeester zwaar. Daarom staan er in dit boek ietsjes meer uitspraken van het CvB dan van de Accountantskamer.

DEFINITIEF, NIEUW EN VINDBAAR

De lessen zijn op een enkele uitzondering na gebaseerd op definitieve uitspraken die gedaan zijn tussen medio 2009 en eind 2015. Dat betekent dat enkele spectaculaire uitspraken over goedkeurende verklaringen voor malverserende bedrijven hier niet aan de orde komen, omdat de zaak ultimo 2015 nog 'hing' in beroep. De lessen zijn getrokken uit een selectie van definitief gegronde klachten. Klachten over permanente educatie of een onvoldoende stelsel van interne kwaliteitsbeheersing blijven buiten beschouwing, omdat ze weinig nieuws bevatten. Of, zoals

juristen dan zeggen: een hoog repetitief karakter hebben.

Zaken die niet te vinden zijn op *tuchtrecht.nl* en niet zijn samengevat voor *Accountant.nl* vallen ook af. Over de afgelopen vijf jaar houd je dan nog zo'n tweehonderd zaken over.

Een uitzondering op de selectieregel zijn de paragrafen 1.3 en 10.5. Die gaan over drie uitspraken van begin 2016; in twee daarvan krijgt de accountant géén tik op de vingers. De uitspraken zijn op het allerlaatste moment toegevoegd, omdat zij een duidelijke les bevatten.

MEEST

Uit de tweehonderd zaken die overblijven, zijn die fouten geselecteerd die het meest voorkomen.

Klanten die ontevreden zijn over hun accountant kunnen ook een klacht indienen bij de Klachtencommissie van de NBA. Daarin draait het om het belang van de klant en niet – zoals bij de tuchtrechter - om de gedrags- en beroepsregels. Bij de Klachtencommissie gaan de meeste klachten over advisering, fouten bij het samenstellen van de jaarrekening, fouten bij het verzorgen van belastingaangiften, onheuse bejegening/communicatie, declaraties, stukken niet afgeven, de geheimhoudingsplicht en gebrek aan objectiviteit⁵. Bij de tuchtrechter gaat het volgens oudere cijfers vooral over 'overige opdrachten', het samenstellen en controleren van de jaarrekening en over declaraties⁶.

En als wij kijken naar de definitief gegronde klachten (die vrijwel allemaal zijn samengevat voor *Accountant.nl*) dan springen ook andere missers in het oog. Zo blijken accountants vaker zelf te frauderen dan je wellicht zou verwachten. Ook zijn er vrij veel uitspraken over accountants die de andere kant op kijken bij fraudesignalen. En veel klachten komen neer op een gebrek aan objectiviteit.

DON'TS EN DO'S

De fouten die het meest zijn veroordeeld door de tuchtrechter zijn thematisch gegroepeerd. Omdat een accountant in één kwestie soms meerdere regels of beginselen heeft geschonden, komt een zaak soms in meerdere hoofdstukken voor. De hoofdstukken en tussenkoppen hebben het perspectief van 'fout' (net als de titel *Uitglijdgers*). Aan het slot van elk hoofdstuk staan de don'ts en de do's. In die volgorde, want we willen positief eindigen.

De keuze van de thema's en uitspraken is niet alleen ingegeven door het kwantitatieve maar ook door het kwalitatieve 'meest': waarvan valt het meest te leren? En soms ook: wat is het leukst om te lezen? Om die redenen - en omdat het boek niet nog dikker moest worden - zijn hoofdstukken over het niet-deponeren van jaarrekeningen respectievelijk over de inbrengverklaring afgevallen.

Volledigheid is dan ook niet het streven en aan het boek kunnen geen rechten worden ontleend. De bedoeling is op een niet al te zwaarwichtige manier een verantwoorde impressie te geven van de tuchtrechtspraak en de belangrijkste gedragsregels voor de accountant. Ter lering. En eerlijk gezegd ook wel een beetje ter vermaak.

¹ Een Zwarte Zwaan is een hoogst onwaarschijnlijke gebeurtenis met enorme gevolgen. Zie ook: Nassim Talib, *De Zwarte Zwaan*, Amsterdam 2007.

² Mr. Lex van Almelo is juridisch medewerker van *Accountant(.nl)*, freelance journalist bij *Lex Press* en venoot bij *LLM* juridische communicatie.

³ Dit is niet het eerste boek over accountantstuchtrecht. Bij de invoering van het nieuwe tuchtrecht en de nieuwe accountants-tuchtrechtspraak in mei 2009 kwamen Hans Blokdijs en Jan Achten al met een handzaam gidsje, waarin relatief veel aandacht uitgaat naar de procedurele kanten van het tuchtrecht. In 2005 was Pieter Lakeman hen voorgegaan. Maar diens *Accountants in de fout* is meer gericht op het maatschappelijk verkeer en potentiële klagers. In deze uitgave gaat het om lessen voor de accountant.

⁴ Anna Gold e.a. *Leren van fouten. Een eerste verkenning bij accountantsorganisaties*. VU, 2015.

⁵ Zie *Jaaroverzicht 2014 Klachtencommissie NBA*.

⁶ *Accountant, mei 2014, p. 34*.

1

Opdrachten ten onrechte aanvaarden, weigeren of voortzetten

De relatie met de klant begint met de opdrachtbevestiging en eindigt bij de opzegging. Soms kun je een opdracht maar beter niet aanvaarden. En als je ermee stopt, moet je dat niet doen zonder aankondiging, waarschuwing of overleg. Laat staan dat je de klanten doorschuift naar een ander zonder dat zij dat weten.

1.1 ASSURANCE-OPDRACHT AANNEMEN VAN EEN VERTROUWDE PARTIJ

Feiten

Een accountant-administratieconsulent werkte met een kantoorgenoot, die geen accountant was, voor een autoschadeherstelbedrijf en een stichting, die betrokken was bij de nieuwbouw van de werkplaats van de schadehersteller. De schadehersteller woonde samen met de dochter van de bestuurder van de stichting. De bestuurder en de schadehersteller kregen ruzie over de voortgang van de nieuwbouw.

De bestuurder stuurde een rekening van negentig mille naar de schadehersteller. Op verzoek van de stichting kwam de kantoorgenoot met een verklaring waarin stond dat hij een steekproef had genomen uit vijf ordners met opstellingen en kopiefacturen van inkomsten en uitgaven. “Zonder dat hiervoor accountantscontrole heeft plaatsgevonden” kon de kantoorgenoot zich vinden in het bedrag van bijna anderhalve ton dat nog moest worden gefactureerd aan de schadehersteller.

De schadehersteller liet samen met zijn vrouw weten dat er niets van klopte. Hij weigerde ook de aangepaste facturen te betalen. De nota werd verder verlaagd, maar de vrouw bleef zeggen dat er niets van klopte, overigens zonder aan te geven wat er dan precies onjuist was. De stichting en de schadehersteller met zijn vrouw spanden civiele procedures tegen elkaar aan om verschillende bedragen betaald te krijgen.

Op verzoek van de stichting gaf de kantoorgenoot een jaar later een verklaring af over de juistheid van de bouwfacturering. De kantoorgenoot schreef daarin dat hij de overzichten “integraal” had gecontroleerd en concludeerde onder meer dat bij een aantal posten niet de

juiste bedragen waren opgenomen, zodat het gefactureerde bedrag van 75 mille moest worden verlaagd tot iets meer dan zeventig mille. Verder verklaarde de kantoorgenoot “op basis van de uitgevoerde controle” dat er nog 42.506,32 euro niet was gedeclareerd bij de schadehersteller. Dit bedrag was volgens de kantoorgenoot onderbouwd met externe documenten. Deze (tweede) verklaring werd gebruikt in de civiele procedure.

Oordeel

Bij de tweede verklaring ging het om een assurance-opdracht. Zowel de kantoorgenoot als de accountant wist dat de verklaring gebruikt zou worden in de civiele procedure. De accountant is tuchtrechtelijk verantwoordelijk voor het optreden van de kantoorgenoot. Bij de uitvoering van een assurance-opdracht moet de accountant onafhankelijk zijn van de opdrachtgever. Bij non-assurance-opdrachten, zoals de eerste verklaring, is die onafhankelijkheid geen vereiste. Wel kan de objectiviteit bij non-assurance-dienstverlening in het gedrang komen als een accountant tot op zekere hoogte vertrouwd is met partijen die naderhand met elkaar in geschil raken. Zoals gezegd wist ook de accountant dat de stichting de verklaringen wilde gebruiken om haar vordering op de schadehersteller te onderbouwen, terwijl de werkzaamheden zich beperkten tot een deel van de administratie van de stichting. De accountant had zich daarom moeten realiseren dat zijn objectiviteit werd bedreigd door de belangentegstelling tussen de stichting en de schadehersteller. De accountant had de opdrachten om een verklaring uit te brengen daarom niet moeten aanvaarden.

Maatregel

Waarschuwing. ([13/829 Wtra AK](#))

1.2 ONDERZOEKSOPDRACHT AANVAARDEN, TERWIJL JE ZUS BELANGHEBBENDE IS

Feiten

Nadat een beleggingsfonds failliet ging, gaf één van de curatoren twee registeraccountants de opdracht een inventarisatie te maken van de financiële administratie en bescheiden en als partijdeskundige een oordeel te vellen over de vraag of de directie had voldaan aan de wettelijke administratieplicht.

De accountants voerden de inventarisatieopdracht uit onder NV COS 4400. Eén van de accountants meldde in de opdrachtbevestiging dat zijn zuster als belegger twee obligaties van ieder vijftig mille in het fonds had. Later woonde hij met zijn zuster een beleggersvergadering bij omdat zij financieel benadeeld was.

De accountant concludeert dat de bestuurders formeel aan de wettelijke verplichtingen hebben voldaan. Hij voegde er echter aan toe dat volgens zijn persoonlijke opvatting mate-

riël niet aan de eisen was voldaan. Eén van de voormalige bestuurders maakte bezwaar tegen de manier waarop de accountant de opdracht van de curator had aanvaard en uitgevoerd. Met zijn persoonlijke opvattingen leverde hij munitie aan de curator om een claim op basis van bestuurdersaansprakelijkheid in te dienen.

Oordeel

De accountant heeft in strijd met het beginsel van objectiviteit een opdracht aanvaard en niet gemeld dat hij met zijn zuster een beleggersvergadering heeft bijgewoond omdat zij financieel benadeeld was.

Maatregel

Berisping. (AWB 13/622 en 623)

1.3 DOORGAAN VOOR STRIJDENDE PARTIJEN

Feiten

Een dga en zijn zonen hielden indirect de meerderheid van de aandelen in twee ven-



nootschappen. De resterende aandelen waren in handen van de echtgenotes van de vader en de zonen en van de 'meewerkend voorman' van één van de vennootschappen, waarvan de voorman samen met de zonen het bestuur vormde.

Er rees een geschil tussen de zonen en de voorman toen bleek dat de vader jarenlang een hogere *management fee* van de vennootschap kreeg dan afgesproken. Na een geslaagde mediation kreeg de voorman 87 duizend euro nabetaald.

De voorman begon met de zonen en hun persoonlijke financiële adviseurs gesprekken over de mogelijke verkoop van zijn aandelen. Bij de bespreking van de voorlopige cijfers van de vennootschappen opperde de huisaccountant, een accountant-administratieconsulent, de mogelijkheid om een vordering van de ene op de andere vennootschap over te dragen aan de persoonlijke vennootschappen van de aandeelhouders in één van de vennootschappen. De voorman en zijn vrouw hadden daar bezwaar tegen.

Uit een schaderapport bleek dat de vader en de zonen in acht jaar tijd een bedrag van minstens 317 duizend euro aan de vennootschap hadden onttrokken. Daardoor waren zowel de vennootschap zelf als de voorman benadeeld.

Toen de voorman werd gevelld door een acute hernia stopten de zonen de management fee voor de voorman. Niet lang daarna vertelden de vader en de zonen aan de voorman dat er een buitengewone aandeelhoudersvergadering zou worden belegd om de financiële situatie van één van de vennootschappen en een faillissementsaanvraag te bespreken. Tijdens de vergadering kreeg de voorman de tussentijdse cijfers van de zonen, in aanwezigheid van de accountant.

Kort daarna gaf de accountant zijn opdracht aan de twee vennootschappen terug, onder meer omdat de onafhankelijkheid van het accountantskantoor ter discussie stond en hij niet meer het volle vertrouwen van alle partijen had.

Oordeel

Als een accountant na het begin van zijn dienstverlening wordt geconfronteerd met een conflict tussen de aandeelhouders, waarvan er twee ook bestuurder zijn, en hij doorgaat met zijn werkzaamheden, moet hij ervoor waken dat zijn professioneel of zakelijk oordeel niet wordt aangetast door het belangenconflict. Hij moet waarborgen treffen om de bedreiging weg te nemen dan wel terug te brengen naar een aanvaardbaar niveau.

De accountant heeft de opdracht van de zonen aanvaard om de administratie van één van de vennootschappen te onderzoeken en aan de hand van zijn bevindingen een visie te geven op het schaderapport. Hij heeft echter niet vooraf toestemming gekregen van de voorman en daarover ook niet overlegd. Hij had op zijn minst duidelijk moeten zijn over zijn rol en over wat de aandeelhouders mochten verwachten van zijn optreden. Door het onderzoek alleen te verrichten voor de vader en de zonen en de voorman daarover niet in te lichten, heeft de accountant onvoldoende distantie in acht genomen. Dat de voorman zich liet bijstaan door een eigen financieel adviseur doet er niet toe.

De accountant heeft zijn oordeel ook daadwerkelijk laten aantasten nu hij de belangen van de voorman heeft achtergesteld bij die van de vader en de zonen. Hij heeft het onderzoek laten betalen door de vennootschap. Volgens de accountant was dat conform de staande afspraak dat hij zijn werkzaamheden voor de vennootschap in rekening zou brengen en dat de kosten in rekening-courant zouden worden geboekt al naargelang voor

wie de werkzaamheden feitelijk werden verricht. Die zienswijze is echter niet te rijmen met de openheid die je van een accountant mag verwachten. Bovendien zijn de facturen niet ten laste gebracht van de zonen en heeft de accountant erkend dat hij geen enkel zicht had op het al dan niet boeken in rekening-courant.

De accountant heeft in de tussentijdse cijfers de kortlopende vorderingen en de kortlopende schulden verwerkt terwijl de aandeelhouders daarover van mening verschilden. Deze cijfers speelden een rol bij de besluitvorming en de faillissementsaanvraag. Het verweer dat de accountant “slechts de stand van de administratie” wilde weergeven en “niemand heeft willen voortrekken”, slikt de tuchtrechter niet. Want waarom heeft de accountant dan geen aandacht besteed aan de visie van de voorman op de betwiste posten?

Dat de accountant zijn oordeel heeft laten aantasten, blijkt ook uit het feit dat hij de opdracht van de voorman en zijn vrouw heeft teruggegeven en zich heeft geschaard aan de kant van de vader en de zonen. Hij had daarentegen zijn relatie met beide strijdende partijen moeten beëindigen. Bij een conflict tussen aandeelhouders en bestuurders staat het een accountant namelijk niet meer vrij zijn diensten te blijven verlenen aan één van de partijen.

Maatregel

Berisping. ([13/1407 Wtra AK](#), bevestigd in hoger beroep: [AWB 14/264](#))

Noot

Begin 2016 heeft de Accountantskamer in twee uitspraken ([15/597 Wtra AK](#) en [15/2120 Wtra AK](#)) gezegd dat er geen algemene verplichting is om beide klanten vaarwel te zeggen als zij ruzie krijgen. Maar als de objectiviteit te zeer in het gedrang komt, kun je dat beter wel doen. Deze twee uitspraken waren nog

niet definitief toen de tekst voor dit boek werd afgesloten.

1.4 STIEKEM STOPPEN BIJ ONENIGHEID OVER DE OPDRACHT

Feiten

Een galerie/kunstuitleen sloot een vaststellingsovereenkomst met de moeder van één van de twee vennoten. De moeder, een kunstenares, trad hiermee uit de bv die haar werk exposeerde, uitleende en verkocht. Op grond van de overeenkomst veranderde de samenwerking en mocht zij een accountant aanwijzen die de administratie zou inzien. De onderneming zou maandelijks een afrekening opstellen en toesturen aan de accountant, die een en ander narekende en ter goedkeuring voorlegde aan de kunstenares.

De accountant kreeg inderdaad inzage in de administratie en de onderneming stuurde hem twee Excel-bestanden toe. De accountant liet weten dat hij daarmee niet de volledigheid van de opbrengsten kon vaststellen. Hij wilde per schilderij kunnen zien wat het had opgebracht. De galeriehouders konden zo'n overzicht niet aanleveren, omdat de uitleenadministratie op een andere manier werd bijgehouden en omdat er nooit om was gevraagd.

In een kort geding zei de rechter onder meer dat de onderneming niet verplicht was om overzichten per kunstwerk en per klant op te stellen, omdat die overzichten voorheen ook niet hoefden te worden gemaakt. De accountant beëindigt zijn opdracht zonder iets te zeggen.

Oordeel

De accountant heeft voor het boekenonderzoek de NV COS 4400 toegepast ('Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking



tot financiële informatie'). Volgens artikel 9 van deze standaard moet de accountant er zeker van zijn dat er duidelijkheid bestaat over de overeengekomen werkzaamheden en de voorwaarden van de opdracht. Een redelijke uitleg van deze bepalingen brengt met zich mee dat de accountant belanghebbenden moet laten weten dat hij de opdracht beëindigt als de onderneming en de belanghebbenden het niet met elkaar eens kunnen worden over de te verrichten werkzaamheden en/of de voorwaarden van de opdracht. De accountant had de vennoten daarom moeten vertellen dat hij had geconstateerd dat zij het niet met de kunstenaar eens werden over de gegevens die moesten worden aangeleverd en dat hij daarom zijn opdracht heeft beëindigd. Dat heeft hij ten onrechte niet gedaan.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 14/366](#))

1.5 OPDRACHT 'RAUWELIJKS' OPZEGGEN

Feiten

Een registeraccountant begon zijn werkzaamheden voor een ondernemer zonder dat die de opdrachtbevestiging had ondertekend en teruggestuurd. De accountant ging aan de slag en liet de klant twee keer een voorschot betalen.

De accountant vroeg de ondernemer herhaaldelijk om nadere informatie. Toen die informatie uitbleef, gaf hij de opdracht terug, zonder opgaaf van redenen. De ondernemer protesteerde tegen de plotselinge opzegging, maar de accountant reageerde daar niet op.

Oordeel

Omdat de accountant zijn werkzaamheden heeft voortgezet nadat de bevestiging van de opdracht uitbleef, is er sprake van een opdracht. Hij heeft daarvoor ook (voorschot)

nota's verstuurd, die door de klant zijn betaald. De opzegging is weliswaar in overeenstemming met de algemene voorwaarden van de accountant. Toch is het niet netjes om de opdracht 'rauwelijks' zonder opgaaf van redenen op te zeggen. De accountant had de klant op zijn minst moeten waarschuwen dat hij de opdracht zou opzeggen als de gevraagde informatie uitbleef. Ook had hij een redelijke termijn moeten geven om alsnog aan het verzoek te voldoen. Bovendien had de accountant behoorlijk moeten reageren op de protestbrief van de klant en moeten aangeven waarom hij er de brui aan gaf.

Maatregel

Berisping. ([AWB 10/522](#))

1.6 RELATIE PARDOES VERBREKEN

Feiten

Een registeraccountant moest de jaarstukken van een onderneming samenstellen en de aangifte inkomstenbelasting verzorgen. De ondernemer was veel te laat met het aanleveren van de stukken die de accountant nodig had om zijn opdracht uit te voeren. Toen de ondernemer de informatie na herhaald verzoek nog niet verstrekke, zegde de accountant de opdrachtovereenkomst op.

Volgens de accountant was de klant veel te laat met het aanleveren van de stukken. De Belastingdienst had uitstel verleend tot 31 januari, maar in november en december had de accountant de stukken nog niet. Daarom was er zijns inziens sprake van een vertrouwensbreuk.

Volgens de ondernemer was het niet ongebruikelijk dat de jaarstukken vrij laat werden opgemaakt. Dat was met de jaarstukken van een jaar eerder ook gebeurd. Waarom had de accountant haar nooit gewaarschuwd dat hij ermee zou stoppen?

Oordeel

Mede omdat er geen sprake was van fraude had de accountant de cliënt uit een oogpunt van zorgvuldigheid een redelijke termijn moeten geven om de stukken alsnog te verstrekken. Daarbij had hij moeten zeggen dat hij de opdracht niet zou kunnen uitvoeren als de informatie achterwege bleef en dan moest stoppen met de relatie. De cliënt heeft in dit geval niet geweigerd informatie te verstrekken. Integendeel, zij heeft zich bereid verklaard dat alsnog te doen wanneer de drukte geweken was. Daarom heeft de accountant ondeskundig en onzorgvuldig gehandeld.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 10/259](#))

1.7 KLANTEN ONGEVRAAGD OVERDRAGEN AAN ANDER KANTOOR

Feiten

Een accountant-administratieconsulent behartigde jarenlang de zaken van twee cliënten. Na het bereiken van de pensioengerechtigde leeftijd verliet hij het kantoor en ging hij verder als zelfstandig adviseur. Hij bleef werken voor de twee cliënten, totdat een ander accountantskantoor een deel van de werkzaamheden van het advieskantoor overnam. De accountant zegde de twee cliënten toe te bellen voor een afspraak, maar deed dat niet. De cliënten stapten over naar een ander kantoor.

Het jaar daarop kregen zij een brief van de Belastingdienst. De dienst liet weten dat hij een verzoek had ontvangen om elektronische kopieën van aanslagen/beschikkingen voortaan te sturen naar een andere belastingconsulent. De cliënten wisten van niets. De accountant zei dat hij de cliënten al had geïnformeerd over de overgang naar het nieuwe kantoor voordat hij negen maanden later een excuusbriefje stuurde.

Oordeel

Het is niet professioneel dat de accountant nergens heeft vastgelegd dat hij de cliënten al op de hoogte had gesteld van de overgang naar het nieuwe kantoor voordat hij negen maanden later een excuusbriefje stuurde. Verder is de accountant niet behoorlijk ingegaan op het laatste verzoek om een gesprek. Evenmin heeft hij gereageerd op de herhaalde vraag bij welke beroepsvereniging de cliënten een klacht tegen hem konden indienen. Ook dit is niet professioneel.

Maatregel

Waarschuwing. (AWB 13/93)

1.8 OPDRACHT ZONDER OVERLEG AAN KANTOORGENOTEN GEVEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent was de huisaccountant van de ondernemingen van twee broers. Toen één van hen overleed, werd de accountant op grond van het testament benoemd tot executeur-testamentair. Hij droeg zijn werkzaamheden voor de ondernemingen en de nog levende broer in privé over aan kantoorgenoten. De erfgenamen kregen een rekening van ruim 47 mille. Omdat zij die niet wilden betalen, begon het kantoor een gerechtelijke procedure. De erfgenamen namen vervolgens de accountant onder vuur.

Oordeel

De accountant had eerst met de erfgenamen moeten overleggen voordat hij de opdracht voor de werkzaamheden gaf aan zijn kantoor. De rechtbank vond weliswaar dat de accountant kantoorgenoten mocht inschakelen - de tuchtrechter weegt echter mee dat de accountant daarbij volgens de VGC de objectiviteit had moeten waarborgen en maatregelen had moeten treffen tegen de bedreigingen van eigenbelang en zelftoetsing.

Maatregel

Waarschuwing. (12/2785 Wtra AK)

1.9 DOORGAAN ALS JE DE GEVRAAGDE FACTUREN NIET KRIJGT

Feiten

Een accountant-administratieconsulent stelde over drie boekjaren de jaarrekeningen samen voor de houdster- en werkmaatschappij van een handelaar die derivaten verkocht aan woningcorporaties. De AA assisteerde de handelaar ook bij het verwerken van de financiële administratie en verzorgde de salarisadministratie. De handelaar betaalde aanzienlijke bedragen aan de treasurer van één van de woningcorporaties. Van die provisiebetalen ontbraken de facturen echter. Bij het samenstellen van de jaarrekening stelde de accountant aanvankelijk geen vragen over het ontbreken van facturen met betrekking tot de post provisie. Later vroeg hij daar wel naar, maar kreeg hij de facturen niet. Toch ging hij door met de werkzaamheden.

Oordeel

In dit geval had de accountant moeten constateren dat de verstrekte gegevens onvolledig en/of onbevredigend waren omdat facturen ontbraken. Het ging om provisiebetalen aan één van de belangrijkste relaties van de derivatenverkoper, terwijl die betalingen ruim een derde deel uitmaakten van zijn omzet. De accountant had geen genoegen mogen nemen met alleen bankafschriften. Toen hij de gevraagde facturen niet kreeg, had hij zijn opdracht moeten teruggeven.

Maatregel

Berisping. (14/904 Wtra AK)

DON'TS

- een assurance-opdracht aannemen van een vertrouwde partij (1.1)
- persoonlijke opvattingen toevoegen aan jouw oordeel, omdat een familielid daar belang bij heeft (1.2)
- bij een conflict tussen cliënten een opdracht uitvoeren voor één van de partijen (1.3)
- bij een conflict tussen cliënten je professionele oordeel laten aantasten door de belangen van één der cliënten (1.3)
- een opdracht 'rauwelijks' zonder opgaaf van redenen opzeggen, ook al is dat volgens jouw algemene voorwaarden geoorloofd (1.5)
- stoppen vanwege een 'vertrouwensbreuk', terwijl de klant (over een tijdje) wel degelijk bereid is de gevraagde informatie te leveren (1.6)
- het verzoek om een (laatste) gesprek negeren (1.7)
- weigeren te zeggen waar cliënten een klacht kunnen indienen (1.7)
- doorgaan met de opdracht als je de gevraagde facturen van materiële posten niet krijgt (1.9)

DO'S

- bij een assurance-opdracht onafhankelijk zijn van de opdrachtgever (1.1)
- een opdracht weigeren als de objectiviteit wordt bedreigd en je geen maatregelen treft om de objectiviteit te waarborgen (1.1 en 1.2)
- melden dat je buiten de opdracht om ook persoonlijke belangstelling hebt voor de organisatie die je moet onderzoeken, omdat een familielid gedupeerd is door die organisatie (1.2)
- bij een conflict tussen cliënten een opdracht van één van de partijen weigeren (1.3)
- zorgen dat je toestemming van alle betrokkenen hebt voor een opdracht, zeker bij een conflict en bij een conflict de zienswijze van iedereen verwerken (1.3)
- zorgen dat er duidelijkheid bestaat over de overeengekomen werkzaamheden en de voorwaarden van de opdracht (1.4)
- laten weten dat je de opdracht beëindigt (1.4)
- waarschuwen dat je de opdracht zult beëindigen als de partijen het niet eens worden over de inhoud en voorwaarden daarvan (1.4)
- reageren op protestbrieven van de klant als je de opdracht pardoos hebt beëindigd (1.5)
- uitleggen waarom je er de brui aan geeft (1.5)
- de klant een redelijke termijn geven om alsnog aan de voorwaarden of het informatieverzoek te voldoen (1.5 en 1.6)
- waarschuwen dat je de opdracht zult beëindigen als de klant de gevraagde informatie niet geeft (1.6)
- cliënten laten weten dat zij overgaan naar een ander kantoor als je ermee stopt (1.7)
- eerst met de cliënten overleggen voordat je je collega's voor hen inschakelt (1.8)
- de opdracht teruggeven als je de gevraagde facturen van materiële posten niet krijgt (1.9)



2

Te veel declareren en doorslaan bij onbetaalde rekeningen

De Raad voor Geschillen behandelt klachten over de hoogte van declaraties. De tuchtrechter laat zich daar alleen in extreme gevallen over uit. Toch zijn er veel uitspraken over de maatregelen die een accountant neemt als zijn declaraties niet worden betaald. Weeg je eigen belang zorgvuldig af tegen de belangen van de klant.

2.1 ZONDER TERUGHOUDENDHEID DECLAREREN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent verzorgde als belastingadviseur jarenlang de aangiften van een cliënt. Toen de vader van de cliënt overleed, zei de accountant dat de aangiften van de overledene over de voorgaande jaren niet juist waren en de vader teveel belasting had betaald. Hij bood aan te zorgen voor belastingteruggave op basis van *no cure no pay*. Daarbij bedong hij 20 procent van het teruggegeven bedrag.

De accountant staakte voorlopig zijn werkzaamheden omdat hij boos was en voldoende wederzijds vertrouwen ontbrak. De accountant zou zijn werkzaamheden pas hervatten als de cliënt zijn declaratie - ruim zestig mille exclusief voorschotten en exclusief btw - voldeed. De cliënt protesteerde tegen de declaratie, omdat *no cure no pay* was afgesproken en hij geen belasting terug kreeg. Hij maakte echter vergeefs bezwaar.

Oordeel

Om te beginnen moet je met klachten over een declaratie in beginsel bij de Raad voor Geschillen of bij de burgerlijke rechter zijn. Over de hoogte van de declaratie doet de tuchtrechter geen (bindende) uitspraken. De tuchtrechter kan echter wel toetsen of de accountant met de declaraties zorgvuldig, integer en professioneel gehandeld heeft. Dat laatste heeft de accountant in dit geval niet gedaan. De accountant had helder moeten communiceren en moeten zorgen voor duidelijke afspraken. Dat hij dat heeft nagelaten vindt de Accountantskamer zeer onzorgvuldig en onprofessioneel (10/1579 Wtra AK). Datzelfde geldt voor het “kennelijk zonder enige terughoudendheid” declareren van de uren en studie-uren. In hoger beroep wordt bevestigd dat van een accountant mag worden verwacht dat hij

duidelijke afspraken maakt over de werkzaamheden die hij moet uitvoeren en het tarief dat hij daarvoor in rekening kan brengen. Helemaal nu het gaat om de afwikkeling van een erfenis, wat niet behoort tot de kerntaken van een accountant en waarbij de accountant in kwestie zich bij gebrek aan expertise heeft laten bijstaan door professionele dienstverleners. De communicatie over de afspraken is niet voldoende helder en inzichtelijk geweest.

Het is niet professioneel, niet deskundig en niet zorgvuldig dat de accountant de werkzaamheden aanvankelijk uitvoerde als vriendendienst, uit boosheid een rekening stuurde van bijna zeventig mille en die zou verlagen tot 42 mille als de cliënt bijtijds zou betalen.

Maatregel

Doorhaling, met een niet-herinschrijvings-termijn van één maand. (AWB 11/470)

2.2 ONBEHOORLIJK DECLAREREN EN GEEN AFWEGING MAKEN BIJ ACHTERHOUDEN STUKKEN

Feiten

De exploitant van enkele franchiseondernemingen en een horecacomplex stapte over naar een nieuw accountantskantoor, dat de kosten voor het afgelopen boekjaar begrootte op ruim twintig mille. Het kantoor schreef in de opdrachtbevestiging onder meer dat de geoffreerde bedragen voor dat boekjaar “de maximaal te factureren bedragen” waren.

De praktijk bleek anders. De exploitant kreeg voortdurend facturen voor meerwerk en voelde zich gehanteerd. In zesenhalve maand declareerde het kantoor in totaal 67.533,68 euro inclusief btw. Toen de exploitant sommige facturen niet wilde betalen, bracht het kantoor het retentierecht in stelling en hield bewerkte stukken achter.

Oordeel

In eerste instantie zegt de tuchtrechter dat de accountant “onbehoorlijk” en “excessief” heeft gedeclareerd en ten onrechte geen afweging heeft gemaakt bij de uitoefening van het retentierecht (13/943 Wtra AK). In hoger beroep zegt de tuchtrechter dat de accountant in de declaraties helder en inzichtelijk had moeten zijn over het meerwerk, gezien de opdrachtbevestiging, de gemaakte afspraken en het gesprek over het gebrek aan inzicht in het meerwerk met de klant. Uit de facturen blijkt echter dat het kantoor stelselmatig onduidelijke declaraties heeft ingediend, omdat daaruit niet kan worden afgeleid of de gedeclareerde werkzaamheden onder de *fee quote* vallen of niet. Voor zover er al specificaties zijn meegestuurd, bieden die onvoldoende inzicht in de aard van de werkzaamheden. Verder wijken sommige vermeldingen op de factuur af van die op de specificatie.

Bovendien is er niet per maand gedeclareerd, terwijl dat volgens de opdrachtbevestiging wel zou gebeuren. Er is evenmin per voltooid product gedeclareerd. En in strijd met de afspraken heeft het kantoor zonder overleg toch (opnieuw) werkzaamheden gefactureerd.

Het retentierecht uitoefenen is toelaatbaar als de accountant een zorgvuldige afweging maakt tussen zijn eigen belang en dat van de cliënt. De accountant wilde de reeds gecontroleerde jaarrekeningen pas leveren als vier facturen werden betaald. Zeker gezien de korte termijn waarbinnen de exploitant die stukken moest hebben, had de accountant de belangen zorgvuldig moeten afwegen. Omdat hij dat heeft nagelaten, heeft de accountant zijn retentierecht op een onaanvaardbare manier toegepast.

Maatregel

Berisping. (AWB 13/914)

2.3 NOTA NIET SPECIFICEREN BIJ VERREKENING

Feiten

Een accountant-administratieconsulent was directeur van een accountancygroep, die werkzaamheden uitvoerde voor een aannemer. De accountant, een jurist van een groeps-bv en de aannemer begonnen samen een investeringsmaatschappij, waarbij ieder evenveel aandelen kreeg. Na de voltooiing van zeventig garageboxen viel de verkoop daarvan tegen en kwam de aannemer in het krijt te staan bij de investeringsmaatschappij. Voor zover deze niet waren verpand aan de bank moest de aannemer al zijn activa als zekerheid geven aan de accountant en de jurist. De accountant heeft op ondoorzichtige wijze nota's voor accountantswerkzaamheden verrekend met facturen van de aannemer aan de investeringsmaatschappij en heeft mede ten behoeve van zijn eigen bv een hypotheek gevestigd op de activa van de aannemer. Medewerkers van de accountancygroep hebben werkzaamheden uitgevoerd voor de investeringsmaatschappij van de accountant en de jurist.

Oordeel

Door de verrekening en de hypotheek heeft de accountant te nauwe financiële banden met de cliënt onderhouden en niets gedaan om zijn objectiviteit te waarborgen. Dat de cliënt instemde met de verrekening ontsloeg hem niet van de verplichting de facturen van het accountantskantoor te onderbouwen en te specificeren.

Maatregel

Berisping. (11/558 Wtra AK)

(Zie voor een veroordeling van twee (andere) accountants-administratieconsulenten wegens het niet specificeren van werkzaamheden ook 12/933 en 12/934 Wtra AK punt 4.4.3.)

2.4 VORDERING OP ANDERE CLIËNT OVERNEMEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent had nog geld tegoed van een cliënt, die op zijn beurt nog huur tegoed had van een andere cliënt van de accountant. De cliënt droeg laatstgenoemde vordering als zekerheid over aan de accountant, die de huurschuldenaar echter niet duidelijk maakte dat hij de schuldvordering had overgenomen.

Oordeel

De accountant heeft zijn huurschuld-cliënt gesuggereerd dat hij de overname van de schuldvordering alleen heeft begeleid, maar niet duidelijk gemaakt dat hij daarbij zelf belanghebbende was. De accountant kon bij de huurschuld-cliënt in de boeken kijken en had een bijzonder, eigen belang zonder dat dit voor deze cliënt duidelijk was. Daarmee heeft hij ten minste de schijn gewekt dat de onpartijdigheid en integriteit in het gedrang kwam.

De accountant kan beter al op voorhand afzien van zo'n overdracht van een schuldvordering. Als hij het toch laat doen, moet hij beseffen dat hij zich begeeft tussen de belangen van meerdere cliënten. En dan moet hij de betrokken partijen volledige openheid van zaken geven.

Maatregel

Berisping. ([AWB 09/844](#))

2.5 STUKKEN TEN ONRECHTE ACHTERHOUDEN EN KWIJTMAKEN

Feiten

Een registeraccountant voerde diverse werkzaamheden uit voor drie bv's en twee Ltd's van één dga. De dga beëindigde de opdracht en wilde zijn stukken eind van de maand komen ophalen. De accountant weigerde de

stukken te overhandigen. Hij had van één van de bv's van de cliënt tien mille geleend en wilde eerst afspreken dit bedrag te verrekenen met openstaande rekeningen. Het accountantskantoor ging failliet en de administratie ging uiteindelijk over naar het accountantskantoor dat de klantenportefeuille van het failliete kantoor had gekocht. Er ontbraken drie mappen van de dga.

De Raad voor Geschillen zei dat de dga de openstaande facturen niet hoefde te betalen en dat de accountant hem 15.616,03 euro en 375 pond moest betalen en de procedurekosten moest vergoeden.

Oordeel

Volgens vaste jurisprudentie mag je het retentierecht alleen toepassen bij de stukken die je hebt vervaardigd en bewerkt en niet bij stukken van de cliënt zelf (zie bijvoorbeeld [13/943 Wtra AK](#), [11/1594 Wtra AK](#) en [09/1850 Wtra AK](#)). De accountant had de stukken dus moeten afgeven. Het zoekraken komt tucht-rechtelijk voor rekening en risico van de accountant. Hij heeft de stukken namelijk niet tijdig teruggegeven, de administratie eerst laten verplaatsen naar de andere vestiging en die later (deels) afgegeven aan de curator c.q. de koper van zijn failliete accountants-kantoor.

Maatregel

Geen, want de accountant heeft zich ingespannen om de gevolgen van zijn verzuimen te beperken, terwijl de Raad voor Geschillen hem al een financiële genoegdoening heeft laten betalen aan de klagers. ([14/1337 Wtra AK](#))

2.6 BRIEVEN FISCUS LATEN LIGGEN BIJ DECLARATIEGESCHIL

Feiten

Een accountant-administratieconsulent verzorgde de ib-aangifte voor een uroloog. Volgens de accountant kon de uroloog een

belastingaanslag tegemoet zien van ongeveer 45 mille. Na onenigheid over een declaratie stapte de pissige uroloog over naar een andere accountant. De AA liet enkele brieven van de Belastingdienst aan de uroloog een tijd liggen, voordat hij die doorstuurde naar de nieuwe accountant. In die brieven vroeg de Belastingdienst herhaaldelijk om nadere informatie en om een reactie op de aankondiging dat de fiscus zou afwijken van de aangifte. Omdat de uroloog niet reageerde, kwam de aanslag uit op het dubbele van de voorspelde 45 mille.

Oordeel

De AA had de brieven niet mogen laten liggen, omdat er een geschil was over een declaratie.

Maatregel

Waarschuwing. (11/4 Wtra AK)

2.7 ONLINE BOEKHOUD-PROGRAMMA BLOKKEREN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent was de oprichter en vennoot van een franchise-organisatie voor accountants- en administratiekantoren. Hij werkte samen met één van zijn klanten, een trainer/coach, die een online boekhoudprogramma gebruikte. De accountant vond dat de trainer/coach onvoldoende had gepresteerd en verwachtte een creditnota van 26 mille plus btw. De klant/samenwerkingspartner schakelde een advocaat in die de accountant schriftelijk verzocht c.q. sommeerde vijftig mille te betalen wegens openstaande facturen. Als hij niet betaalde, zou de klant/samenwerkingspartner het faillissement van de accountant aanvragen.

Vier dagen later kon de klant/samenwerkingspartner geen gebruik meer maken van het boekhoudprogramma omdat de accountant het abonnement had opgezegd. Kort daarna

deden beide partijen over en weer aangifte van oplichting bij de politie.

Oordeel

De onverhoedse opzegging is niet professioneel, omdat de trainer/coach daardoor haar bedrijf niet kon uitoefenen zoals zij gewend was.

Maatregel

Geen. Het abonnement is namelijk opgezegd in een emotionele fase, want door de perikelen eindigde de affectieve relatie van de accountant met één van de bestuurders van het bedrijf van de klant/samenwerkingspartner. Bovendien dreigde de klant het faillissement aan te vragen van het accountantskantoor en heeft zij geen financiële schade geleden door de tijdelijk geblokkeerde toegang tot het boekhoudprogramma. (11/2654 Wtra AK)

2.8 LICHTVAARDIG FAILLISSEMENT AANVRAGEN

Feiten

Een registeraccountant treedt op als accountant van een bedrijf dat innovatieve matrijzen maakt. Dit bedrijf krijgt flinke ruzie met een ander bedrijf, dat de uitvinding zelf gaat exploiteren. De accountant stuurt de dga van het eerste bedrijf een rekening van 3.170,02 euro. Het advocatenkantoor van de accountant sommeert de dga de nota binnen vijf dagen te voldoen. Anders zal het kantoor het faillissement van zijn bedrijf aanvragen.

De advocaat van de dga laat weten dat de tegenpartij in het juridische conflict eerst de weggesluisde omzet moet terugbetalen. De accountant dient het faillissementsverzoek in en het bedrijf wordt failliet verklaard.

Oordeel

Volgens de vaste jurisprudentie mag een accountant civielrechtelijke maatregelen nemen tegen een cliënt die zijn declaraties niet betaalt (zie onder meer AWB 11/237).

Daarbij moet hij wel een zorgvuldige belangenafweging maken tussen zijn eigen belang - te weten betaling van zijn declaraties - en de voor hem kenbare belangen van die cliënt, die als gevolg van de rechtsmaatregelen (kunnen) worden geschaad. Het aanvragen van een faillissement en die aanvraag doorzetten in een gerechtelijke procedure gaat zo ver dat de accountant die maatregel niet lichtvaardig mag inzetten.

De accountant voerde als reden voor de faillissementsaanvraag aan dat andere maatregelen om betaling van zijn declaraties af te dwingen voor hem geen optie waren, omdat de tegenpartij duidelijk had gemaakt dat zij niet zou betalen. Volgens de tuchtrechter legt dit argument onvoldoende gewicht in de schaal. Want hoewel de klant achteraf gezien inderdaad insolvent was, had de accountant dat eerst moeten nagaan, te meer omdat de hoogte van de nota slechts drie mille bedroeg. In dit geval heeft de accountant die afweging niet of niet juist gemaakt en daardoor het accountantsberoep in diskrediet gebracht.

Maatregel

Waarschuwing. (14/154 Wtra AK)

2.9 FAILLISSEMENT AANVRAGEN OM IN GESPREK TE KOMEN

Feiten

Een registeraccountant begeleidde een discotheekhouder bij het ontplooiën van nieuwe bedrijfsactiviteiten, die echter niet van de grond kwamen. Uiteindelijk werd het bedrijfspand bij een executieverkoop verkocht om de schuld van Rabobank te voldoen. De accountant bleef zitten met onbetaalde rekeningen.

Aanvankelijk zegde de cliënt toe een claim in te dienen tegen Rabobank en te komen met een voorstel om de accountantsrekeningen te betalen. De juridisch adviseur van de cliënt raadde de claim echter af, waarna de cliënt

niets meer van zich liet horen. Daarop beëindigde de accountant de relatie en vroeg het faillissement aan van de cliënt.

Oordeel

Het staat een accountant vrij om civielrechtelijke middelen in te zetten tegen een cliënt die de declaraties niet betaalt. De accountant moet daarbij echter wel zorgvuldig zijn eigen belang afwegen tegen dat van de cliënt.

In dit geval heeft de accountant de belangen niet of niet juist afgewogen. Er waren immers ook andere manieren om zijn geld te krijgen. Het aanvragen van een faillissement is ook een buitenproportioneel en inadequaat middel om in gesprek te komen met de cliënt.

Maatregel

Waarschuwing. (10/697 Wtra AK)

2.10 WANBETALER ACHTERVOLGEN MET FACTUREN EN BETALINGS- HERINNERINGEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent vond dat hij geld tegoed had van een andere AA, die dit bestreed. In plaats van een civiele procedure in gang te zetten om de rekening betaald te krijgen, stuurde de crediteur de vermeende debiteur onaangename brieven met betalingsherinneringen. "Hé ..., hoe is het met je minderwaardigheidscomplex? Hebben de psychiaters je er al van afgeholpen? In dat geval wijs ik je erop, dat het nu tijd wordt de € 75.000,-, die ik van je tegoed heb te betalen ..." De vermeende debiteur vond dat de briefschrijver "storend stalkgedrag vertoont" en vroeg hem "op te houden met deze onzin".

Oordeel

De tuchtrechter constateerde dat de crediteur geen procedure was begonnen om zijn geld binnen te krijgen. Ook zette hij de procedure, die hij tegen de vermeende debiteur had

aangespannen bij de tuchtrechter, niet door. Daarom vond de tuchtrechter dat de accountant-administratieconsulent geen facturen en betalingsherinneringen mocht blijven sturen voor zijn “gepretendeerde vordering”. Bovendien was de toon daarvan ver beneden peil. In hoger beroep wordt dit oordeel bevestigd.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 10/629](#))

2.11 DREIGEN MET BESLAG ONDER KLANTEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent verkocht zijn praktijk aan een accountants- en belastingadvieskantoor. De nieuwe eigenaar nam de pensioenverplichtingen voor het personeel over en de verkoper moest hem vrijwaren van aanspraken op achterstallige premiebetalingen. De verkoper zou zijn werkzaamheden tot op zekere hoogte voortzetten op grond van een managementovereenkomst.

Er ontstond ruzie over onbetaalde pensioenpremies. In een gesprek hierover maakte de accountant de nieuwe eigenaar een paar keer uit voor “lul”. Ook noemde hij hem “onbetrouwbaar” en “achterbaks”. Toen de accountant deze woorden de volgende dag niet wilde terugnemen, zegde de nieuwe eigenaar de managementovereenkomst op.

Over de financiële afwikkeling van deze opzegging voerden beide partijen een gerechtelijke procedure. De accountant dreigde beslag te leggen onder cliënten van de nieuwe eigenaar.

Oordeel

Dat laatste is disproportioneel en onprofessioneel ([11/1488 Wtra AK](#)). Als accountant moet de beklagde zich als geen ander hebben

gerealiseerd tot welke gevolgen een beslag onder de cliënten zou hebben kunnen leiden. Zoals reputatieschade van klager, onrust onder de cliënten van klager en een aantasting van de relatie tussen klager en zijn cliënten. Omdat de accountant zich baseerde op vertrouwelijke informatie vond de Accountantskamer het dreigen bovendien ongepast.

Maatregel

Berisping. ([AWB 12/264](#) en [12/266](#))

2.12 LATEN BETALEN MET VERBOUWING

Feiten

Nadat een aannemer failliet ging, ontdekte de curator dat deze twee openstaande nota's van zijn registeraccountant had voldaan door diens privéwoning te verbouwen.

Oordeel

Het is in beginsel toegestaan om op deze manier openstaande nota's te verrekenen. Maar dan moet de accountant wel zeker weten dat de financiële positie van zijn cliënt niet zo slecht is dat een faillissement redelijkerwijs is te voorzien. De accountant heeft dat niet onderzocht.

Maatregel

Berisping. ([AWB 10/333](#))

2.13 EEN PANDRECHT VESTIGEN ZONDER TOESTEMMING VAN ALLE AANDEELHOUDERS

Feiten

De eigenaar van een schoonmaakbedrijf ging samenwerken met een andere ondernemer. Daarvoor zette hij zijn eenmanszaak om naar een bv in een holdingstructuur. De zakenpartner verkocht de omzet, de contracten en het personeel van zijn ondernemingen en reikte certificaten uit aan de nieuwe bv van de schoonmaker. De bedoeling

was dat de waarde van de beide ondernemingen op deze manier min of meer gelijk zou worden. De schoonmaker en de zakenpartner kregen echter ruzie over de financiële afwikkeling van de inbreng in de nieuwe bv.

Een accountant-administratieconsulent stelde de jaarrekeningen voor de zakenpartner samen. Een registeraccountant van hetzelfde kantoor behartigde de fiscale zaken van de schoonmaker. De AA liet de schoonmaker weten dat hij moest omzien naar een ander kantoor toen beide partijen de samenwerking gingen doorzetten. De AA bleef optreden voor de zakenpartner.

De schoonmaker ruziede met de AA over de nota's voor fiscale adviezen. De accountant vroeg de zakenpartner om de vorderingen van de nieuwe bv te verpanden aan het kantoor, als zekerheid voor de onbetaalde nota's. De zakenpartner ging hiermee akkoord. Om gemaakte kosten vergoed te krijgen legde het kantoor beslagen bij de nieuwe bv.

De schoonmaker klaagde erover dat de accountant of het kantoor de verpanding van de vorderingen heeft geregeld buiten hem om, terwijl hij wist dat daarvoor toestemming nodig was van beide aandeelhouders. De accountant had hem nooit op de hoogte gesteld van de verpanding en die evenmin vermeld in de jaarrekening.

Oordeel

De AA wist dat beide aandeelhouders de verpanding moesten ondertekenen, omdat hij niet lang voor de vestiging van het pandrecht nog betrokken was bij de oprichting van de nieuwe bv. De accountant had hoe dan ook moeten navragen of beide aandeelhouders instemden met de verpanding, omdat die vestiging nu eenmaal de onderneming belemmert en de mede-eigenaar kan benadelen. De accountant heeft toegegeven dat het binnen zijn kantoor niet gebruikelijk

was om op deze manier zekerheid te vragen van een cliënt. Hij heeft in strijd gehandeld met het deskundigheids- en zorgvuldigheidsbeginsel.

Maatregel

Waarschuwing. (AWB 14/309)

2.14 TE DRIEST BESLAG LATEN LEGGEN OP BASIS VAN VERTROUWELIJKE GEGEVENS

Feiten

Een accountant-administratieconsulent was de huisaccountant van een groep bv's. De aandelen van een dochter-bv werden verkocht voor 850 duizend euro. De definitieve koopprijs hing af van de hoogte van het eigen vermogen van de dochter. De kopers baseerden zich op de voorlopige overdrachtsbalans die de accountant had opgesteld.

De kopers vervingen de twee directeurs van de dochter door een nieuwe directeur. Deze vroeg de accountant om een specificatie van de facturen van ruim twintig mille die de accountant had gestuurd aan de dochter. De nieuwe directeur vond dat de moeder de opdrachtgever was en betaalde aanvankelijk niets.

De accountant dreigde te grijpen naar incasso-maatregelen. Al snel schakelde hij een incasso-bedrijf in. Een betalingsregeling wilde hij niet meer treffen. Toen de dochter vervolgens de helft van het bedrag betaalde, liet de accountant beslag leggen *onder* (zo zeggen juristen dat, LvA) de dochter, haar belangrijkste opdrachtgevers en haar bank.

Oordeel

De voormalig statutair bestuurder van de dochter had weliswaar als eerste beslag laten leggen onder de dochter. Maar dat maakt het beslag door het accountantskantoor niet minder disproportioneel. Het ging namelijk om het relatief lage bedrag van vijftien mille



inclusief kosten en rente. De dochter had ongeveer de helft van het oorspronkelijke factuurbedrag van ongeveer 23 mille al betaald. En uit de e-mailcorrespondenties blijkt dat de dochter nog steeds bereid was het geschil op te lossen.

Onder deze omstandigheden had de accountant naar andere – minder ingrijpende – middelen moeten grijpen om te verzekeren dat de nota's werden betaald. De accountant moet zich als geen ander gerealiseerd hebben tot welke gevolgen een beslag onder de belangrijkste opdrachtgevers van de dochter en onder de betaalrekening van de dochter kon leiden: reputatieschade, onrust onder de opdrachtgevers en schade aan de betrekkingen met de opdrachtgevers. Onder deze omstandigheden was het beslag disproportioneel en daardoor heeft de accountant het professionaliteitsbeginsel geschonden.

De accountant heeft overigens zijn geheimhoudingsplicht geschonden door voor de beslaglegging gebruik te maken van vertrouwelijke gegevens die hij beroepshalve kende.

Maatregel

Berisping. ([AWB 14/150](#))

DON'TS

- zonder enige terughoudendheid declareren van (studie-)uren (2.1)
- aanvankelijk werkzaamheden uitvoeren als vriendendienst, maar daarna een gepeperde rekening sturen omdat je boos bent (2.1)
- meerwerk declareren zonder dat te specificeren (2.2)
- stukken achterhouden zonder zorgvuldige belangenafweging (2.2)
- een vordering van een cliënt op een andere cliënt overnemen als zekerheid (2.4)
- stukken achterhouden die je niet hebt bewerkt en die van de cliënt zijn (2.5)
- stukken van de cliënt achterhouden en kwijt maken (2.5)
- brieven van de Belastingdienst laten liggen, omdat er een geschil is over een declaratie (2.6)
- 'onverhoeds' het abonnement van de klant op het online boekhoudprogramma opzeggen omdat er een geschil is over een declaratie (2.7)
- faillissement aanvragen als er nog andere opties zijn om de declaraties betaald te krijgen (2.8)
- het faillissement van een klant aanvragen om met hem in gesprek te komen (2.9)
- je klant blijven achtervolgen met betalingsherinneringen wegens een 'gepretendeerde vordering' (2.10)
- in een ruzie dreigen beslag te laten leggen bij de klanten van de tegenpartij, met name op basis van vertrouwelijke informatie (2.11)
- een pandrecht op vorderingen van de klant vestigen zonder de vereiste toestemming van alle aandeelhouders (2.13)
- beslag laten leggen onder de klant en zijn relaties, terwijl er nog maar een betrekkelijk klein bedrag open staat, de klant tot praten bereid is en er (dus) minder ingrijpende middelen voorhanden zijn (2.14)
- beslag laten leggen onder de klant en zijn relaties met behulp van vertrouwelijke gegevens die je beroepshalve kent (2.14)

DO'S

- duidelijke afspraken maken over de werkzaamheden die je moet uitvoeren en het tarief dat je daarvoor in rekening kan brengen (2.1)
- declaraties zo specificeren dat de cliënt inzicht krijgt in de – extra – werkzaamheden (2.2, 2.3)
- bij incassomaatregelen, zoals de dossiers achterhouden tot er betaald wordt, zorgvuldig je eigen belang afwegen tegen dat van de cliënt (2.2)
- je aan de geldende gedragsnormen houden als je juridische middelen inzet om de betaling van verschuldigde bedragen te waarborgen (2.4)
- volledige openheid van zaken geven als je zo onverstandig bent een vordering van een cliënt op een andere cliënt over te nemen als zekerheid (2.4)
- het retentierecht alleen toepassen bij de stukken die je zelf hebt vervaardigd en bewerkt en niet bij stukken van de cliënt zelf (2.5)
- je inspannen om de gevolgen van je verzuimen te beperken (2.5)
- zorgvuldig alle belangen afwegen als je het faillissement van jouw klant aanvraagt (2.8)
- de cliënt alleen nota's laten betalen met een verbouwing van jouw huis als je zeker weet dat hij door betaling niet failliet gaat (2.12)
- nagaan in hoeverre alle aandeelhouders akkoord (moeten) zijn met de vestiging van een zekerheid (2.13)
- afzien van beslaglegging onder de klant en zijn relaties als er nog maar een betrekkelijk klein bedrag open staat, de klant tot praten bereid is en er (dus) minder ingrijpende middelen voorhanden zijn (2.14)

3

Onhandig communiceren

Als je van cijfertjes houdt, is goed communiceren niet altijd je sterkste kant. Veel missers zijn het gevolg van niet goed communiceren. Onhandig communiceren varieert van niet goed luisteren naar de klant en niet waarschuwen tot schelden en fysieke intimidatie. In de tuchtrechtspraak zie je vooral de zwaardere vormen van miscommunicatie.

3.1 NIET REAGEREN OP VERZOEKEN EN LOZE BELOFTEN DOEN

Feiten

Een registeraccountant deed voor een ondernemster de aangiften omzetbelasting niet op tijd. De ondernemster kreeg een naheffingsaanslag en een boete. Het volgende kwartaal gebeurde hetzelfde. Zij vroeg de accountant per e-mail om opheldering. De accountant zei haar dat er problemen waren bij het elektronisch verzenden. Hij zou met de Belastingdienst hebben afgesproken dat hij de aangiften opnieuw zou indienen. Hij zou daarbij meteen bezwaar maken tegen de ambtshalve opgelegde aanslag, waardoor de boete zou worden ingetrokken. De accountant liet dit echter na en reageerde niet inhoudelijk op e-mails die de cliënt hierover stuurde. Ook verzuimde hij de aangifte inkomstenbelasting in te dienen.

Volgens de accountant had de ondernemster hem bericht dat zij de overeenkomst wilde beëindigen en daarop had hij de opzegging bevestigd. De ondernemster had geen administratie over het derde kwartaal 2009 gestuurd, zodat hij niet kon weten of er wel een aangifte moest worden ingediend.

De aangiften omzetbelasting voor het laatste kwartaal en de aangifte inkomstenbelasting had hij niet ingediend omdat de ondernemster de factuur voor de aangiften omzetbelasting voor het vierde kwartaal nog niet had betaald. De ondernemster zei dat zij in het derde kwartaal midden in een verhuizing zat, daarom niets had omgezet en daarom ook geen administratie had opgestuurd. Na een aanslag met boete had zij de accountant per e-mail gevraagd waarom hij geen nul-aangifte had gedaan en hoe hij de problemen ging oplossen. De accountant had hier in het geheel niet op gereageerd.

Oordeel

Hoewel de ondernemster de opdracht wilde beëindigen, moest de accountant op grond

van de overeenkomst nog de genoemde werkzaamheden voor haar uitvoeren. De accountant had een nul-aangifte moeten indienen, zoals hij dat al vaker had gedaan. Een andere mogelijkheid was: contact opnemen met de cliënt om te verifiëren of hij geen aangifte moest doen. Door dit na te laten heeft hij tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld. De tuchtrechter vindt de bewering over de openstaande factuur niet overtuigend en geen goede reden om maar alles uit je handen te laten vallen.

Verder heeft de accountant de cliënt onjuist geïnformeerd over het indienen van de aangifte omzetbelasting in het vierde kwartaal. Hij heeft hierover herhaaldelijk toezeggingen gedaan zonder die na te komen. Daardoor heeft hij ondeskundig, onzorgvuldig, onprofessioneel en niet-integer gehandeld.

Maatregel

Doorhaling met niet-herinschrijvingstermijn van drie jaar. (AWB 10/1226)

3.2 RECLAMEREN DOOR KLANT AFDOEN ALS 'GEZEUR'

Feiten

Een registeraccountant met een eenmanskantoor hield zich stelselmatig niet aan afspraken en toezeggingen om de jaarrekening en de aangiften van een onderneming in orde te maken. Toen de ondernemer reclameerde, deed de accountant dit af als "onbenullig" en "gezeur".

De accountant zei later dat er sprake was van "miscommunicatie" van beide kanten. Wel erkende hij dat hij meerdere toezeggingen had gedaan die hij niet heeft kunnen waarmaken, omdat hij met zijn eenmanskantoor nu eenmaal niet alles tegelijk kon doen.

Oordeel

Accountants moeten hun afspraken en toezeggingen nakomen. Als dat niet mogelijk

blijkt, moeten zij hun cliënten tijdig, duidelijk en gemotiveerd informeren over de vertraging. De accountant heeft zijn cliënt echter aan het lijntje gehouden door nieuwe toezeggingen te doen die hij opnieuw niet nakwam.

Dat de vertraging past binnen de uitsteltermijnen van het kantoor en dat de accountant in zijn eentje niet alles tegelijk kan doen, vindt de tuchtrechter onzin. Een accountant hoeft immers niet meer werk aan te nemen dan hij tijdig kan uitvoeren. De accountant heeft het accountantsberoep in diskrediet gebracht en zich onprofessioneel gedragen.

Maatregel

Schorsing, zoals het toen nog heette, ofwel: tijdelijke doorhaling voor drie maanden. De accountant ziet in dat hij zich anders had moeten opstellen en de miscommunicatie kwam van beide kanten. Maar de accountant was vijf jaar eerder berispt voor vergelijkbare feiten. ([AWB 09/1475](#))

3.3 HINTEN OP MINDER- WAARDIGHEIDSCOMPLEX

Feiten

Een accountant-administratieconsulent meende dat hij geld tegoed had van een andere AA, die dit bestreed. In plaats van een civiele procedure in gang te zetten om de rekening betaald te krijgen, stuurde de crediteur de vermeende debiteur onaangename brieven met betalingsherinneringen. “Hé ..., hoe is het met je minderwaardigheidscomplex? Hebben de psychiaters je er al van afgeholpen? In dat geval wijs ik je erop, dat het nu tijd wordt de € 75.000,-, die ik van je tegoed heb te betalen ...”

De vermeende debiteur is van mening dat de briefschrijver “storend stalkgedrag vertoont” en verzoekt hem “op te houden met deze onzin”.

Oordeel

De toon van de brieven is ver beneden peil. En als je geen procedures begint om je geld binnen te krijgen, moet je ook geen facturen en betalingsherinneringen blijven sturen voor een “gepretendeerde vordering”.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 10/629](#))

3.4 AANTIJGINGEN NIET ONDERBOUWEN

Feiten

Een bouwbedrijf en drie gelieerde vennootschappen gingen failliet. Namens één van de crediteuren van het bouwbedrijf stuurde een registeraccountant een e-mail naar onder anderen de curator. “Waarom er sprake is van een faillissement is ons niet duidelijk en we hebben heel veel vragen.” Op basis van de beschikbare informatie en de goedkeurende accountantsverklaring van een ander accountantskantoor zou een faillissement volgens de reclamerende accountant niet nodig zijn. De accountant vroeg de curator om informatie. Na enig aandringen zei de curator dat het faillissement was aangevraagd omdat het bouwbedrijf was gestopt met betalen.

De accountant bleef de curator op de huid zitten. Hij dreigde met een tuchtklacht en schreef in een mail aan andere concurrente crediteuren onder meer: “Wij zijn op zijn zachtst gezegd niet tevreden met de manier waarop hij de belangen van U, de concurrente crediteuren, tot op heden heeft behartigd. Hij is zeer onzorgvuldig te werk gegaan ...” Aan de rechter-commissaris schreef hij: “Wij kunnen onderbouwen dat in dit faillissement veel te veel uren door de curator zijn besteed, hetgeen bij zorgvuldig handelen eenvoudig voorkomen had kunnen worden.” De accountant deed ook nog uitspraken over de curator in de media en liet de advocaat

van de curator desgevraagd weten dat hij nog steeds vond dat de curator “onvoorstelbaar onzorgvuldig heeft gehandeld en absoluut niet het belang van de concurrente crediteuren heeft gediend”.

Oordeel

Er was onvoldoende reden om te spreken van onzorgvuldig handelen van de curator en de gebruikte bewoordingen zijn suggestief en ongefundeerd. De accountant heeft daarom in strijd gehandeld met de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag.

Maatregel

Berisping. (AWB 13/517)

3.5 TE STELLIGE CONCLUSIES TREKKEN OVER DE TOEKOMST

Feiten

Twee ondernemers kregen een conflict dat via een kort geding uitmondde in een mediation. Daarin werd afgesproken dat de een de ander zou uitkopen en diens aandelen zou overnemen tegen een later te peilen waarde. De huisaccountant van beide ondernemers schreef aan de advocaat van één van hen een uitvoerige brief. Daarin schreef de accountant onder meer dat er in de afgelopen vijf maanden “een dramatische daling van de omzet” was, terwijl veel bedrijfskosten “die niet direct dienstbaar zijn aan goed perspectief van de onderneming” waren gestegen. Kortom: “... voor de toekomst van de organisatie moet worden gevreesd”.

In een e-mail aan één van de ondernemers schreef hij: “Conclusie in deze is dat de besloten vennootschap niet in staat is de lening voor de uitkoop (...) te financieren”.

Oordeel

De bewoordingen zijn te stellig, omdat de accountant slechts samenstellings- en geen

controle- of beoordelingswerkzaamheden heeft uitgevoerd en zijn oordeel cijfermatig niet heeft onderbouwd.

Maatregel

Waarschuwing. (11/351 Wtra AK)

3.6 ALS EEN OLIFANT DOOR DE PORSELEINKAST GAAN

Feiten

Een registeraccountant was twee jaar lang de manager van de Stichting Hypothecair Vastgoed Obligaties van een vastgoedbeleggingsfonds. Hij kreeg ruzie met verschillende personen achter het fonds, onder meer omdat hij zag dat er beleggers werden opgelicht. De accountant werd ontslagen, meldde de kwestie bij de AFM en wierp zich op als belangenbehartiger van gedupeerde beleggers voor wie hij een schadevergoeding claimde. In die functie kreeg hij opnieuw ruzie.

Eén van de beleggers uitte bedenkingen bij het declaratiegedrag van de accountant in een zakelijke e-mail aan de voorzitter van de beleggerswerkgroep. De accountant sloeg terug met een e-mail, waarin hij het schrijven van de belegger “onbeschoft en huichelachtig” noemde. De accountant beschuldigde hem er onder meer van dat hij “op een onbeschaamde manier” zijn vrouw heeft zitten “te versieren” tijdens een bezoek. De accountant hekelde verder de onnozelheid van de belegger en suggereerde dat deze aan het dementeren was.

Met een gedupeerde familie waren de betrekkingen aanvankelijk nauw en hartelijk. De familie betaalde de accountant twaalfhonderd euro voor zijn werkzaamheden, maar beëindigde de relatie niet lang daarna. De accountant begon de familie te bestoken met e-mails, waarin hij geld claimde. De familie betaalde niet. In enkele mails, die ook naar derden gingen, vermeldde de accountant gevoelige details uit gesprekken

die hij privé had gevoerd met de familie. De herhaalde verzoeken om te stoppen met zijn mailings zijn aan dovemansoren gericht. "Ik heb de (maatschappelijke) plicht om U te informeren, zodat U zult inzien hoe belachelijk Uw gedragingen waren in de afgelopen tijd. Nu wel volwassen zijn en de gevolgen inzien. Begin maar eens om mijn 1100 euro plus incassokosten te betalen en dan met mij te overleggen hoe de claim van 100 duizend euro afgewikkeld kan worden. Het is aan U de keuze, niks anders, ik laat me niet belazeren en NIEMAND KOMT AAN MIJN INTEGRITEIT!!! Wees blij dat U nog een kans hebt!"

Zelfs nadat er al tuchtklachten tegen hem zijn ingediend, herhaalt de accountant zijn grievende en diffamerende (lasterlijke) uitlatingen tegenover derden. Het gaat hier om in totaal vijf zaken.

Oordeel

De accountant is "als de spreekwoordelijke olifant door de porseleinkast" gegaan. "Gezien de vele tuchtrechtelijke veroordelingen in vergelijkbare zaken" ziet de accountant er kennelijk niet het belang van in om zijn beroep uit te oefenen volgens de beroeps- en gedragsregels. Het wordt de accountant zwaar aangerekend dat hij zijn grievende en diffamerende uitlatingen na het indienen van de klacht heeft herhaald tegenover derden. Daarbij komt dat de accountant in het verleden al herhaaldelijk is berispt en geschorst voor vergelijkbare gedragingen.

De accountant kan dan wel zeggen dat hij onder grote druk stond en zijn excuses heeft aangeboden (althans in een van de zaken) - de tuchtrechter vindt dat geen rechtvaardiging voor de gebezigde taal en de grievende bewoordingen. De tuchtrechter vraagt zich



af of de accountant een en ander nu wel echt betreurt, als hij zegt: “In mijn emotie heb ik me wellicht niet fraai uitgedrukt, waarvoor excuses”, de belegger in kwestie moest echter “beseffen dat hij het er wel naar heeft gemaakt...”. Gezien het recidivisme beschouwt de tuchtrechter de scheldpartij niet als “een door emotie ingegeven incident”.

Maatregel

Doorhaling met een niet-herinschrijvings-termijn van één resp. vijf jaar en doorhaling met onmiddellijke ingang. (AWB 10/1354, 11/306 en 11/494)

Tweemaal een doorhaling met een niet-herinschrijvingstermijn van tien jaar. (AWB 11/523 en 11/1068)

3.7 JE COLLEGA FYSIEK BEDREIGEN

Feiten

Twee registeraccountants van twee verschillende kantoren op Curaçao werkten samen aan een controleopdracht. Het ene kantoor was de opdrachtnemer en zou het honorarium van de tweede accountant doorbetalen als het geld van de klant binnen was. Er ontstond onenigheid over de samenwerking, de verrekening van de kosten en de verdeelsleutel voor het honorarium. Toen de eerste accountant niet wilde betalen, belette de tweede accountant hem weg te lopen. Onder die druk schreef de eerste accountant een cheque uit van dertien mille voor de werkzaamheden in één jaar. Over de rest bleven zij het oneens.



Zij verschilden later ook van mening over wat er precies is gebeurd bij de ruzie en of de kleinste van de twee de grootste klappen heeft gegeven.

Oordeel

Wel staat vast dat de ene de ander de doorgang heeft versperd en tegen de muur aan heeft gedrukt. Dat is niet professioneel, want fysiek dreigend gedrag past een accountant nooit.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 12/721](#) en [AWB 12/722](#))

3.8 NIETS ZEGGEN OVER VERTRAGENDE GEZONDHEIDSPROBLEMEN

Feiten

Een fysiotherapeut was verwickeld in een echtscheidings-/boedelscheidingsprocedure. Het gerechtshof dat zich over de zaak boog, benoemde een registeraccountant tot gerechtelijk deskundige. Hij kreeg vijf maanden de tijd om antwoord te geven op twaalf vragen. Mede door hartklachten en een burn-out kwamen de antwoorden veel later dan gepland.

De fysiotherapeut en zijn ex-echtgenote reageerden schriftelijk op het concept. De fysiotherapeut stuurde de accountant een usb-stick met informatie en zes dozen met bankafschriften. De accountant verwerkte de nieuwe informatie in zijn tweede concept-rapport, dat hij een paar weken later uitbracht.

Een half jaar later stuurde de accountant zijn definitieve deskundigenrapporten naar het gerechtshof. De fysiotherapeut had niet gereageerd op het tweede conceptrapport, maar diende nu een klacht in. Nadat die ongegrond was verklaard, voerde hij in hoger beroep onder meer aan dat de accountant het gerechtshof en de partijen had moeten inlichten over zijn gezondheidsproblemen.

Oordeel

De gezondheidsproblemen hebben de uitvoering van de opdracht ruim een half jaar vertraagd. De accountant heeft erkend dat hij in dat half jaar ook kampte met een “hoge communicatiedrempel” en mede daardoor het gerechtshof en de fysiotherapeut niet heeft ingelicht over de vertraging. Hierdoor heeft hij het professionaliteitsbeginsel geschonden. Uit dat beginsel vloeit de verantwoordelijkheid voort om opdrachtgevers en betrokkenen tijdig op de hoogte te stellen van omstandigheden die een aanmerkelijke invloed (kunnen) hebben op (de duur van) de uitvoering van de aangenomen opdracht.

Maatregel

Geen. De tuchtrechter vindt het in dit geval - mede omdat de nalatigheid het gevolg was van gezondheidsproblemen - voldoende om te constateren dat de accountant bij de communicatie met het gerechtshof en de partijen het professionaliteitsbeginsel heeft geschonden. ([AWB 14/52](#))

DON'TS

- je contractuele verplichtingen niet nakomen en meteen alle werkzaamheden staken als de klant aangeeft de opdracht te willen beëindigen (3.1)
- verzoeken en mails van de klant onbeantwoord laten (3.1)
- toezeggingen doen maar niet nakomen of toezeggingen doen die je niet kunt nakomen (3.2)
- het afdoen als 'gezeur' of 'onbenullig' als de klant reclameert omdat je toezeggingen niet nakomt (3.2)
- je klant aan het lijntje houden met nieuwe toezeggingen en ook die niet nakomen (3.2)
- betalingsherinneringen met vernederende opmerkingen blijven sturen in plaats van de juiste weg bewandelen (3.3)
- rondmailen en roepen dat iemand 'onvoorstelbaar onzorgvuldig' handelt, terwijl je dat niet kunt onderbouwen (3.4)
- stellige uitspraken en voorspellingen doen zonder dat je kunt onderbouwen (3.4, 3.5)
- grove taal uitslaan tegenover mensen die vraagtekens plaatsen bij jouw werk en nota's (3.6)
- gevoelige details uit privégesprekken met klanten rondmailen als je ruzie met hen hebt (3.6)
- grievende en diffamerende uitlatingen tegenover derden blijven doen als iemand een tuchtklacht tegen je heeft ingediend (3.6)
- met fysieke dreigementen betaling afdwingen (3.7)
- gezondheidsproblemen verzwijgen tegenover de opdrachtgever (en andere betrokkenen), terwijl die de uitvoering van de opdracht flink vertragen (3.8)

DO'S

- als de klant niet komt met de gegevens voor de ob-aangifte contact opnemen en vragen of je geen aangifte moet doen (3.1)
- beloftes gestand doen (3.2)
- liever een incassoprocedure beginnen als je geld tegoed meent te hebben dan verbaal geweld gebruiken (3.3)
- alleen beschuldigingen uiten als je die kunt waarmaken (3.4)
- voorspellingen alleen doen als je die goed kunt onderbouwen (3.5)
- diplomatieke bewoordingen kiezen en grove taal vermijden, ook als je onder druk staat of geëmotioneerd bent (3.6)
- woorden gebruiken in plaats van fysieke middelen (3.7)
- de opdrachtgever (en andere betrokkenen) tijdig op de hoogte te stellen van omstandigheden die een aanmerkelijke invloed (kunnen) hebben op (de duur van) de uitvoering van de aangenomen opdracht (3.8)

4

Ten onrechte samenstellings- verklaringen afgeven

Ook bij het samenstellen van de jaarrekening kan het natuurlijk wel eens mis gaan. Hoewel je in beginsel niets hoeft te verifiëren, kun je dit soms maar beter wel doen.

4.1 SLORDIG ZIJN EN NIET-MATERIËLE FOUTEN MAKEN

Feiten

Twee broers zetten hun vennootschap onder firma om in enkele bv's. Twee accountants-administratieconsulenten gaven een samenstellingsverklaring af bij de jaarrekeningen over twee boekjaren van twee bv's. In het jaar daarna stelde één van de AA's een eerste concept op van de jaarrekeningen van de twee bv's. Verder hielp hij bij het opstellen van een prognose voor deze vennootschappen in verband met een financiering door de bank. Er treden diverse fouten in de jaarrekeningen aan het licht, onder meer bij de verwerking van het leasecontract en de huurinkomsten.

Oordeel

De accountants hebben niet gevraagd om de amortisatieschema's die horen bij een leasecontract, omdat de materialiteit van de mogelijke afwijking in hun ogen gering was. Dat is echter ondeskundig en onzorgvuldig.

De accountants hebben in de jaarrekening van één van de vennootschappen onder 'overige vorderingen' een post 'nog te ontvangen huur' ad 9.874 euro ex btw opgenomen. In de jaarrekening van de hurende bv is diezelfde post echter voor 11.750,06 euro opgenomen onder 'overige schulden', zijnde de nog te betalen huur inclusief 1.876,06 euro aan btw.

De accountants hebben de genoemde posten ten onrechte niet op elkaar afgestemd, waardoor de btw ergens is zoekgeraakt in één van de twee jaarrekeningen.

Dat de gemaakte fouten, vergissingen en slordigheden niet van materieel belang waren en toch niet tot foute resultaten van gewicht konden leiden, is voor een deskundig en zorgvuldig optredend accountant geen vrijbrief om zijn werkzaamheden ondeskundig en onzorgvuldig uit te voeren.

Maatregel

Waarschuwing. (12/932 en 12/935 Wtra AK)

4.2 NIETS VERIFIËREN BIJ TWIJFEL

Feiten

Twee broers vormden een vennootschap onder firma. Toen één van hen uittrad, zette de overgebleven broer het bedrijf voort met zijn echtgenote in de vorm van een commanditaire vennootschap. Daarbij traden de uitgetreden broer en zijn echtgenote op als stille vennoten. Nog voordat de onderhandelingen over de uitredingsvergoeding waren afgerond, overleed de broer die het bedrijf met zijn echtgenote dreef. De verzekering keerde bijna twee ton uit. Het bedrag werd overgemaakt naar de rekening van de cv.

Een accountant-administratieconsulent gaf een samenstellingsverklaring af bij de jaarrekening van de cv. De accountant verwerkte het uitgekeerde bedrag in de vermogenspositie van de echtgenote. Hij deed dat op grond van informatie die de echtgenote verstrekke. De andere stille vennoot, de uitgetreden broer, was het niet met de verwerking eens.

Oordeel

De accountant heeft in beginsel geen verificatieplicht wanneer hij een samenstellingsverklaring afgeeft bij een jaarrekening. Die plicht heeft de accountant echter wél als er aanleiding bestaat om te twijfelen aan de juistheid of volledigheid van de gegevens of wanneer de gegevens anderszins onbevredigend zijn. Het College van Beroep voor het bedrijfsleven vindt dat de accountant in dit geval niet zomaar had mogen afgaan op de verklaring van de belanghebbende echtgenote. Temeer omdat het om een substantieel bedrag gaat in vergelijking met andere posten en de onderhandelingen over de uitredingsvergoeding nog niet waren afgerond. De accountant hoefde andere, minder substantiële, posten niet te verifiëren.

Maar omdat hij had moeten weten dat er aan de overlijdensuitkering een bijzonder belang was verbonden, had hij hierbij moeten nagaan of de verwerking juist was.

Dat hij geen commentaar heeft gekregen op de samenstellingsverklaring, ontslaat de accountant niet van zijn verplichting zelf te zorgen voor “een zorgvuldige voorbereiding van de deugdelijke grondslag van zijn arbeid”. De samenstellingsverklaring voor de jaarrekening heeft geen deugdelijke grondslag en de accountant heeft onvoldoende zorgvuldig gehandeld.

Maatregel

Waarschuwing. (AWB 09/1050)

4.3 VOORNEMEN WEL VERWERKEN MAAR NIET VERIFIËREN

Feiten

Een registeraccountant raadde de eigenaar van een groep ondernemingen aan te participeren in een bv. De ondernemer volgde die raad op, maar al snel werd de situatie “onwerkbaar”. Daarop ontstond discussie over de deelneming in een andere vennootschap en over de jaarrekening.

In de balans was een banksaldo van 7.990,18 euro opgenomen terwijl de rekening waarop dit saldo zou staan al in het jaar daarvoor was opgeheven.

De accountant bracht een jaarrekening uit, waarin hij de aangekondigde verhangings van één der vennootschappen naar een andere vennootschap binnen de groep heeft verwerkt. Bij een andere groepsvennootschap brengt hij een jaarrekening uit die hetzelfde was als die van het jaar daarvoor.

Oordeel

Dat in de balans het saldo staat van een opgeheven bankrekening geeft wel aan dat

niet aan de hand van een bankafschrift is geverifieerd of de rekening nog bestond noch wat het precieze saldo was. De kleine acht mille zijn op het eigen vermogen van ruim 35 mille en de liquide middelen van ruim 1,8 ton weliswaar niet zo materieel dat de accountant om die reden inlichtingen had moeten inwinnen bij de leiding van de onderneming. Maar omdat het doel van een samenstellingsopdracht nu eenmaal is financiële informatie te verzamelen, verwerken, rubriceren en samenvatten had de accountant wel het relevante, maar ontbrekende, bankafschrift moeten opvragen. Dat de vennootschappen in kwestie het afschrift niet zouden hebben verstrekt, is onder deze omstandigheden geen excuus.

De accountant heeft de verkeerde versie van de jaarrekening uitgebracht, zonder na te gaan of de voorgenomen verhangings ook echt was doorgevoerd. In beginsel bestaat er geen verificatieplicht bij het opstellen van een samenstellingsverklaring en ligt de verantwoordelijkheid voor de juistheid van de informatie in de samenstellingsverklaring primair bij de opdrachtgever. Maar als die informatie een voornemen betreft, moet een accountant bij het samenstellen van de jaarrekening zorgen dat hij zeker weet dat het voornemen ook is uitgevoerd. Het is ondeskundig, onzorgvuldig en onprofessioneel om de verkeerde jaarrekening als de definitieve toe te sturen naar een financier, zonder dit te verifiëren. Zelfs wanneer de accountant de gewraakte versie terugneemt als blijkt dat de verhangings niet is doorgegaan.

De accountant beweert dat hij wel informatie heeft gevraagd over de deelneming, maar kan dit niet documenteren. Dat hij tweemaal dezelfde jaarrekening heeft gedeponereerd, komt volgens hem omdat die vennootschap leeg was en daarbinnen al enige tijd geen activiteiten meer plaatsvonden. Uit documenten van de klagers blijkt echter dat er

wel degelijk mutaties zijn geweest die in de jaarrekening hadden moeten worden verwerkt. Het is ook ondeskundig, onzorgvuldig en onprofessioneel om uit te gaan van de vorige jaarrekening zonder te verifiëren of zich relevante mutaties hebben voorgedaan.

Maatregel

Berisping. (AWB 11/237)

4.4 NIET DOORVRAGEN BIJ ONENIGHEID OVER POST

Feiten

Een meubelstoffenonderneming was in handen van vier aandeelhouders. Een register-accountant en een accountant-administratie-consulent verzorgden de jaarrekeningen en de aangiften voor deze onderneming.

Tijdens een aandeelhoudersvergadering werd in aanwezigheid van de AA afgesproken dat de gewerkte uren van de aandeelhouders niet zouden worden meegenomen voor de officiële jaarrekening, maar alleen werden bijgehouden voor interne rapportage.

Een potentiële geldschietter/participant wilde de financiële gegevens van de onderneming zien. De balans was op dat moment nagenoeg leeg, omdat het leeuwendeel van de werkzaamheden werd verricht door de aandeelhouders en de uren volgens afspraak niet werden opgenomen.

Om de balans wat meer omvang te geven en aan te tonen dat er flink wat innovatieve werkzaamheden werden verricht, vond de meerderheid van de aandeelhouders het zinvol de gewerkte uren alsnog te waarderen. De presentatie van de onderneming oogde daardoor beter en de kans op een hogere overnameprijs en op financiering daarvan nam toe. Het besluit om de gewerkte uren niet te activeren werd daarom teruggedraaid en besloten werd de geïnvesteerde uren

tegen een uurtarief van 45 euro te activeren in de administratie van de onderneming. De directeur van de onderneming was niet bij de besluitvorming aanwezig, maar diende wel een urenverklaring in.

De spanningen liepen op, omdat de andere aandeelhouders ontevreden waren over het functioneren van de directeur. De laatste gaf aan dat hij bereid was terug te treden als directeur en aandeelhouder.

De accountants boden de conceptjaarrekening aan met een samenstellingsverklaring. De jaarrekening moest worden goedgekeurd op de eerstkomende algemene vergadering van aandeelhouders. In een reactie op de oproep voor die vergadering stuurde de financieel directeur een kattenbelletje aan de andere directieleden en medeaandeelhouders. Daarin memoreerde hij de afspraak om de gewerkte uren niet te activeren en waar schuwde hij voor de fiscale gevolgen als dat toch gebeurde. Toen de jaarrekening werd goedgekeurd, was de financieel directeur afwezig.

De andere aandeelhouders namen zijn aandelen over voor zestig mille. De AA paste de jaarrekening aan en schrapte de post geïnvesteerde uren van de financieel directeur. Alle aandeelhouders keurden de aangepaste jaarrekening goed.

Oordeel

De samenstellend accountants wisten dat eerder een andere afspraak was gemaakt over de activering van uren en dat hier sindsdien onenigheid over bestond onder de aandeelhouders. Daarom hadden zij niet zo maar een samenstellingsverklaring mogen afgeven waarin de uren waren geactiveerd. Onder deze omstandigheden hadden zij niet mogen afgaan op een enkele vermelding in een besprekingsverslag, maar moeten vragen om de notulen van de aandeelhouders-

vergadering of om andere schriftelijke stukken waaruit zij konden afleiden dat de besluitvorming geldig was. Zonder die stukken hadden zij moeten weigeren de samenstellingsverklaring te verstrekken.

Maatregel

Waarschuwing. (13/179 en 13/180 Wtra AK)

4.5 DOORGAAN ZONDER DE GEVRAAGDE FACTUREN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent stelde over drie boekjaren de jaarrekeningen samen voor de houdster- en werkmaatschappij van een handelaar in financiële producten, die derivaten verkocht aan woningcorporaties. De AA assisteerde de handelaar ook bij het verwerken van de financiële administratie en verzorgde de salarisadministratie voor de enige werknemer.

De handelaar betaalde aanzienlijke bedragen aan de treasurer van één van de woningcorporaties. Van die provisiebetalingen ontbraken de facturen echter. Bij het samenstellen van de jaarrekening stelde de accountant aanvankelijk geen vragen over het ontbreken van facturen met betrekking tot de post provisie. Over het eerste boekjaar gaf hij een samenstellingsverklaring bij de jaarrekening af. Bij de bespreking van de conceptjaarrekening over het volgende boekjaar daarop kwam het gemis van facturen voor deze post wel aan de orde. Hoewel de facturen uitbleven, gaf hij een samenstellingsverklaring af bij de jaarrekening. Het boekjaar daarop gebeurde hetzelfde.

Oordeel

Wanneer de accountant bij een samenstellingsopdracht constateert dat de verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn, mag hij deze gegevens niet zonder meer verwerken. In dit geval had de accountant moeten constateren dat de

verstrekte gegevens onvolledig en/of onbevredigend waren omdat facturen ontbraken. Het ging om provisiebetalingen aan één van de belangrijkste relaties van de derivatenverkoper, terwijl die betalingen ruim een derde deel uitmaakten van zijn omzet. De accountant had alert moeten zijn op voldoende broninformatie en had geen genoegen mogen nemen met alleen bankafschriften. Toen hij de gevraagde facturen niet kreeg, had hij zijn opdracht moeten teruggeven.

Ten aanzien van de een-na-laatste jaarrekening heeft de accountant dit min of meer erkend en ten aanzien van de laatste volmondig. Bij de eerste jaarrekening was het ontbreken van de desbetreffende facturen volgens hem niet aan de orde geweest. Hij had daar toen echter zelf over moeten beginnen en moeten afwegen of de aangereikte informatie wel toereikend en juist was. Omdat hij dat heeft nagelaten, heeft hij zijn samenstellingswerkzaamheden met onvoldoende diepgang verricht.

Maatregel

Berisping. (14/904 Wtra AK)

4.6 FRAUDESIGNAAL NEGEREN

Feiten

Een stichting voor bejaardenhuisvesting kreeg een nieuwe directeur die qualitate qua ook de administrateur was van de VvE. Een accountant-administratieconsulent verleende administratieve diensten voor de VvE en de stichting en stelde daarvoor ook de jaarrekeningen samen. Een kantoorgenoot deed dat voor de bv van de directeur. Een registeraccountant van hetzelfde kantoor controleerde de boeken van de stichting en de VvE.

Naar aanleiding van de controle van de stichtingsjaarrekening adviseerde de registeraccountant aan de raad van toezicht van de stichting om de bevoegdheden van de

nieuwe directeur te scheiden. De toezicht-houders sloegen het advies in de wind. Twee jaar later bleek bij de controle van de stichtingsjaarrekening dat de directeur 119 duizend euro had overgeboekt op zijn privé-rekening. Na enig aandringen betaalde de directeur het bedrag met rente terug in dat najaar. De raad van toezicht van de stichting zag opnieuw geen aanleiding de bevoegdheden van de nieuwe directeur te beperken.

Ondertussen had de directeur vier ton geleend van de VvE waarvan hij de administrateur was. Hij lichtte de VvE en de raad van toezicht hier niet over in. De raad van toezicht vroeg de directeur herhaaldelijk om de jaarstukken over het voorgaande jaar. De controlerend accountant vroeg hem om de jaarstukken van de stichting en de VvE, maar kreeg die niet. De directeur wilde namelijk de jaarrekeningen over de afgelopen twee jaar combineren “om accountantskosten te besparen”.

De directeur leverde wel op tijd de informatie over zijn eigen bv. Zijn accountant, ook een AA, maakte het eerste concept van de jaarrekening en vroeg de directeur om de leningsovereenkomst te laten zien. Deze accountant ontving het contract pas enkele maanden later toen het tweede concept van de jaarrekening al voorlopig was gepubliceerd bij de Kamer van Koophandel.

De drie kantoorgenoten bespraken de lening kort daarna tijdens het maatschapsoverleg. Toen bleek dat twee van hen ondanks herhaald aandringen geen stukken hadden ontvangen. Ook hadden zij geen opdracht gekregen om – met het oog op de combinatie - de jaarstukken over twee jaar daarvoor samen te stellen en te controleren. Bij gebrek aan informatie hadden zij “de spiegelbeeldige werking van de lening” niet kunnen zien. Omdat de geheimhoudingsverplichting vrije uitwisseling van informatie belette, konden

de drie accountants de raad van toezicht niet inlichten over de lening. De accountants besloten dat de RA bij de raad van toezicht zou blijven aandringen op de jaarcijfers van de stichting en de VvE. Zodra hij die ontving, kon hij op basis van de cijfers en eigen wetenschap de lening aankaarten bij de raad van toezicht.

Op aandrang van de raad van toezicht gaf de directeur uiteindelijk de benodigde administratieve stukken van de VvE en de stichting aan de voorzitter van de raad van toezicht. De directeur diende meteen zijn ontslag in. Hij erkende dat hij de VvE vier ton had laten uitlenen aan zijn bv en dat hij nog niets had terugbetaald.

Toen de accountant de raad van toezicht vroeg of hij wist van de lening, bleek dit niet het geval. De stichting en de VvE lieten beslag leggen op de bankrekening en de aandelen van de bv van de directeur. De Rechtbank Den Haag zei dat de directeur vier ton plus de wettelijke handelsrente moest betalen.

Oordeel

Zoals gezegd heeft de accountant bij het opstellen van een jaarrekening met samenstellingsverklaring in beginsel geen verificatieplicht, maar kunnen zich situaties voordoen waarin hij nadere informatie opvraagt of nagaat of de verstrekte informatie daadwerkelijk juist, volledig en anderszins bevredigend is. Dat geldt vooral bij een materiële post in de jaarcijfers, zoals in dit geval. De accountant van de directeur zag de lening als een - voor zijn opdrachtgever gebruikelijke - zakelijke lening en zag geen aanleiding om te betwijfelen dat de directeur de lening zou terugbetalen. Hij heeft bij de Kamer van Koophandel gecontroleerd of de directeur bevoegd was de lening aan te gaan namens zowel zijn bv als de VvE. Hij heeft echter onvoldoende beseft dat dit een bijzondere situatie was en dat de directeur en de VvE

een tegengesteld belang hadden, waarbij “zeer wel mogelijk sprake zou kunnen zijn van fraude”. De accountant had daarom aan de directeur moeten vragen of de raad van toezicht had ingestemd met de lening en of hij de raad van toezicht mocht vragen om het bestaan van de leningovereenkomst te bevestigen.

Door onder deze omstandigheden een samenstellingsverklaring af te geven heeft hij ondeskundig, onzorgvuldigheid en onprofessioneel gehandeld en het conceptueel raamwerk onvoldoende in acht genomen.

Maatregel

Waarschuwing. ([14/337 Wtra AK](#))

4.7 CONCEPTJAARREKENINGEN UITBRENGEN MET EEN SAMENSTELVERKLARING

Feiten

Een registeraccountant stelde de jaarrekeningen samen voor een slopers- en dakbedekkingsbedrijf. De twee aandeelhouders van het bedrijf kregen ruzie. Ook over de afwikkeling van hun samenwerking verschilden zij van inzicht. Zo steggelden zij onder meer over de jaarrekening waarin ongeclausuleerd een acquisitievergoeding was opgenomen.

Een assistent van de accountant stuurde de jaarrekeningen altijd naar de directie van het bedrijf. Bij de jaarrekening was een samenstellingsverklaring gevoegd die op naam stond van de accountant. De assistent had ‘per order’ de handtekening van de accountant gezet.

In de jaarrekening ontbraken de acquisitie- en commissariaatvergoeding voor het desbetreffende boekjaar en de vijf voorafgaande jaren. De assistent nam wel een acquisitievergoeding van 750 duizend euro op in de nieuwe jaarrekening en voegde daar opnieuw

een samenstellingsverklaring bij op naam van de accountant. De assistent ondertekende de verklaring weer namens de accountant ‘per order’.

Oordeel

Het kantoor heeft tot tweemaal toe een jaarrekening naar buiten gebracht die als concept bedoeld was. Door de toegevoegde samenstellingsverklaring zag die er echter uit als definitief. Bovendien waren de verklaringen niet ondertekend door de accountant. Het kantoor bleek nadien de werkwijze te hebben aangepast: de conceptjaarrekeningen werden nadien uitgebracht met een samenstellingsverklaring die niet langer was ondertekend.

Uiteraard is deze combinatie nauwelijks een verbetering. Het kantoor loopt immers het risico dat het concept ten onrechte wordt aangezien als een definitieve jaarrekening. Daarbij wist de accountant dat de aandeelhouders verwickeld waren in een juridisch geschil, waarin de jaarrekening een belangrijke rol speelde. Hij had dus alle reden om omzichtig te handelen. Dat de opdrachtgever wist dat het om een concept ging, wil nog niet zeggen dat eventuele derden, zoals financiers, dat ook door hebben. Gezien de conflictueuze omstandigheden en het ontbreken van onderliggende stukken had de accountant de acquisitievergoeding nooit ongeclausuleerd mogen opnemen in de jaarrekening.

Maatregel

Waarschuwing. ([11/2240 Wtra AK](#))

DON'TS

- de btw van twee corresponderende posten zoek maken door beide posten niet op elkaar te laten aansluiten (4.1)
- bij onenigheid zo maar afgaan op de verklaring van een belanghebbende (4.2)
- een jaarrekening uitbrengen waarin je een voorgenomen structuurwijziging hebt verwerkt zonder na te gaan of die wijziging echt is doorgevoerd (4.3)
- dezelfde jaarrekening als het voorgaande jaar deponeren zonder na te gaan of er inderdaad geen mutaties waren in de 'lege' vennootschap (4.3)
- uitgaan van een besluit in een besprekingsverslag, terwijl het besluit nog niet is goedgekeurd door de algemene vergadering van aandeelhouders (4.4)
- een samenstellingsverklaring afgeven zonder dat je de gevraagde facturen hebt ontvangen (4.5)
- belangenconflicten en signalen van mogelijke fraude negeren (4.6)
- een conceptjaarrekening uitbrengen met een samenstellingsverklaring (4.7)
- een samenstellingsverklaring 'per order' laten ondertekenen door een assistent (4.7)
- ongeclausuleerd een post opnemen in de jaarrekening als er conflicten zijn en onderliggende stukken ontbreken (4.7)

DO'S

- vraag om de amortisatieschema's die horen bij een leasecontract, ook als de materialiteit van de mogelijke afwijking gering is (4.1)
- informatie verifiëren als die onbevredigend is of als je twijfelt aan de juistheid of volledigheid (4.2)
- relevante bankafschriften opvragen als die ontbreken (4.3)
- zeker weten dat verwerkte voornemens zijn uitgevoerd (4.3)
- bij onenigheid nagaan wat er (uiteindelijk) is besloten (4.4)
- alert zijn op voldoende broninformatie (4.5)
- de opdracht teruggeven als je de gevraagde facturen niet krijgt (4.5)
- bij een tegengesteld belang en mogelijke fraude aan de betrokkene vragen of interne toezichthouders hebben ingestemd met de transactie en of je de interne toezichthouders mag vragen een en ander te bevestigen (4.6)
- een conceptjaarrekening uitbrengen zonder samenstellingsverklaring (4.7)

5

Jaarstukken ten onrechte goedkeuren

Jaarrekeningen controleren is – naast samenstellen - de core business van de (openbaar) accountant. Hoewel de budgetten vaak niet voldoende zijn om tot het uiterste te gaan, moet de accountant wel kritisch blijven tegenover de jaarstukken die de directie aanlevert. Als hij of zij een goedkeurende verklaring afgeeft moet die uiteraard wel onderbouwd zijn. Hoewel dit vanzelfsprekend lijkt, gaat het soms toch fout.

5.1 OPPERVLAKKIG EN ONKRITISCH CONTROLEREN

Feiten

De controlerend accountant van een bank gaf een goedkeurende verklaring af bij de jaarrekening. Over de gang van zaken bij de bank bestond al enige tijd maatschappelijke onrust. Vier maanden na de goedkeuring ging de bank failliet. De Autoriteit Financiële Markten stelde een onderzoek in en diende daarna een klacht in.

Oordeel

Vanwege de vele wisselingen op sleutelposities was de top van de organisatie niet stabiel en mocht de accountant er dus niet zonder meer van uitgaan dat er een effectieve functiescheiding was.

Ook als je het risico van een afwijking van materieel belang als laag kunt inschatten, kan een onjuistheid in de beheersingsmaatregelen van groot materieel belang zijn. Juist bij een omvangrijke en belangrijke post als de post kredieten, die in 2008 86,6 procent van het balanstotaal vormden. Het risico dat er een onjuistheid zat in de beheersingsmaatregelen heeft de accountant verkeerd ingeschat. De beheersingsmaatregelen zijn onvoldoende gecontroleerd. Als je bij een lijncontrole constateert dat er ten onrechte een stuk ontbreekt, moet je vervolgens beschrijven welke conclusies je hieraan zult verbinden.

Bij de systeemgerichte controle van het zeer belangrijke kredietverstrekingsproces heeft de accountant onvoldoende aandacht besteed aan de conclusie van de interne auditdienst (IAD) dat de beheersmaatregelen van het acceptatieproces nog onvoldoende waren. Als de accountant het niet met die conclusies eens was of de bevindingen niet relevant vond, had hij dat duidelijk moeten maken en moeten onderbouwen waarom hij

de geteste beheersingsmaatregelen wel effectief vond. Ditzelfde geldt voor het IAD-rapport over de beheersingsmaatregelen in het incassoproces.

Volgens een derde IAD-rapport, over de toegangsbeveiliging van de subadministraties voor de registratie van kredieten (VSF), bestond het risico van onbevoegd gebruik omdat een vier-ogenprincipe ontbrak. Ook hier had de accountant moeten beoordelen of en in hoeverre die bevinding van invloed was op de controlewerkzaamheden en of aanvullende werkzaamheden nodig waren. De aansluiting van de saldi uit onderliggende subadministraties op het grootboek is onvoldoende gecontroleerd.

Ook zijn de uitkomsten van de saldobestevingsprocedure van de bank niet met de vereiste zorgvuldigheid en professioneel-kritische instelling beoordeeld. Zo stond de accountant bijvoorbeeld toe dat de bank zelf de eigen saldi bevestigde en heeft hij niet vastgesteld of de saldi op de saldobestevingen juist waren.

Bij de controle van het proces 'achterstandsbeheer' en de volledigheid van de post 'voorziening voor oninbare kredieten' heeft de accountant alleen genoteerd: "geen bevindingen" en "Conclusie: het bestaan van het achterstandsbeheer is vastgesteld". Hij heeft deze conclusies echter niet onderbouwd.

De kredietachterstanden zijn gecontroleerd op basis van cijfermateriaal dat de bank met een zoekopdracht uit de databank had gehaald. De controle kwam dus neer op het simpel herhalen van de zoekopdracht die de bank hanteerde. Dit is geen adequate methode om te beoordelen of de berekening van de feitelijk getroffen voorziening juist en volledig was. De accountant heeft immers niet getoetst of de gehanteerde berekeningssystematiek juist is.

Bij een vordering van de bank op de beheer-bv van de bankeigenaar week het kredietbedrag in de jaarrekening af van de saldibevestiging die afkomstig was van de beheer-bv. Dat had moeten leiden tot twijfels en een kritischer opstelling. De accountant heeft ook de waardering van deze vordering onvoldoende onderzocht, terwijl er verschillende objectieve aanwijzingen waren voor bijzondere waardeverminderingen, zoals:

- de sterke onderlinge afhankelijkheid van de bank en de beheer-bv;
- de memo's van de afdeling Finance & Control die twijfel zaaiden over de betaalcapaciteit van de beheer-bv;
- het gebrek aan grip van de bank op het uitgavenpatroon van de beheer-bv;
- het gebrek aan zicht van de bank op de jaarcijfers van de beheer-bv.

In het *Summary Review Memorandum* (SRM) heeft de accountant over de verkoop van deelnemingen aan de beheer-bv geconcludeerd dat “de verkoopprijs (...) een reële prijs is” en in de toelichting op de geconsolideerde winst- en verliesrekening staat dat de “transacties met verbonden partijen hebben plaatsgevonden op marktconforme voorwaarden”.

De prijs is bepaald door de historische kostprijs te vermeerderen/verminderen met de resultaten die gerealiseerd zijn tot aan de verkoop. Maar als dit al een valide methode is dan nóg had de accountant niet mogen concluderen dat de verkoopprijs marktconform was. Omdat het ging om een transactie tussen verbonden partijen had hij moeten nagaan of onafhankelijke partijen op deze markt op eenzelfde prijs waren uitgekomen. Bij verbonden verhoudingen moet je er als accountant op bedacht zijn dat er bij transacties meer of andere belangen kunnen spelen die van invloed zijn op de marktconformiteit van de verkoopprijs.

De accountant heeft onvoldoende aandacht besteed aan de sponsorrelatie tussen de

bank en een voetbalclub, die een deelneming was van de beheer-bv. De accountant had geen toereikende controle-informatie om vast te stellen dat deze sponsorrelatie juist was vastgelegd en terecht niet in de jaarrekening was toegelicht. De bevestiging bij de jaarrekening is niet voldoende om vast te stellen dat de toelichting op de transacties met verbonden partijen juist en volledig is. Volgens NVCOS 550.2 en 550.7 mag de externe accountant geen genoegen nemen met een bevestiging van het bestuur.

De accountant heeft ook te weinig gelet op de continuïteitsrisico's van de bank en van meet af (externe) factoren genegeerd die van invloed konden zijn op de liquiditeitspositie van de bank en de duurzame voortzetting van de bedrijfsactiviteiten. Ook tijdens de controle waren er zoveel sterke signalen dat de accountant had moeten twijfelen aan de continuïteit. Zo beïnvloedden de maatschappelijke onrust en de negatieve berichtgeving in de media over de bedrijfsvoering en het gehanteerde verdienmodel de liquiditeitspositie van de bank negatief.

Kortom, door een gebrek aan diepgang en professioneel-kritische instelling heeft de accountant onvoldoende werkzaamheden uitgevoerd en had hij te weinig controle-informatie om een goedgekeurende verklaring af te geven.

Maatregel

De tuchtrechter legde in eerste instantie een berisping op ([11/1300 Wtra AK](#)). In hoger beroep werd dit een tijdelijke doorhaling voor zes maanden. ([AWB 13/6 en 13/7](#))

5.2 KORTINGEN OP LEVERANTIES ONVOLDOENDE KRITISCH CONTROLLEREN

Feiten

Een bedrijf hield alle aandelen in een houtskoolproducent, die verschillende deelnemingen

had in het buitenland. De groep had voorde- ringen op zes buitenlandse deelnemingen. Een accountant-administratieconsulent controleerde de jaarrekeningen over drie boekjaren. In die tijd brak er onder meer brand uit in een magazijn, waardoor een grote voorraad houtskool en grillbriketten voor een grote klant verloren ging. De onder- nemingen hadden de voorraad niet verzekerd en spraken af om de grote afnemer maximaal 2,5 miljoen euro korting te verlenen op latere leveranties. De kortingen werden verrekend via de facturen van de klant in de vorm van aflossingen. In het laatste boekjaar zegde de bank de kredietverlening aan de onderne- mingen op. Een jaar later werden beide ven- nootschappen failliet verklaard.

Oordeel

De vorderingen op zes buitenlandse deel- nemingen zijn te hoog gewaardeerd en de accountant heeft die waardering onvoldoende kritisch en met onvoldoende diepgang gecontroleerd. Ook is de accountant tekort- geschoten bij het controleren van de kortingen wegens de brandschade. Gezien het materiële bedrag van de kortingen - 92.968 euro - en de verrekeningsmethode had de accountant hierover navraag moeten doen bij de directie.

Maatregel

Berisping. ([AWB 11/857](#) en [11/859](#))

5.3 OVERBOEKINGEN NAAR PRIVÉREKENING DOOR DE VINGERS ZIEN

Feiten

Twee registeraccountants controleerden de jaarrekeningen van een kennis- en onder- zoekscentrum dat beroepsopleidingen verzorgt en adviezen geeft over technische bedrijfs- voering aan mkb-bedrijven. De directeur van het centrum vertelde de accountants dat de penningmeester van het centrum in de zeven voorafgaande jaren stelselmatig aan-

zienlijke bedragen had overgemaakt naar de bankrekeningen van hemzelf, zijn echtgenote en enkele privécrediteuren.

De penningmeester zei tegen de register- accountants dat de overboekingen samen- hingen met een lening die het bestuur aan hem had verstrekt. De accountants namen deze 'leningen' als zodanig op in de jaarrekeningen van drie boekjaren. Bij die jaarrekeningen gaven zij goedkeurende verklaringen af.

Oordeel

De laatste jaren zijn drie overboekingen naar de eigen bankrekening gedaan: eentje van 5.000 en twee van 3.500 euro. De accountants zeggen dat zij deze overboekingen wel hebben gezien, maar erop vertrouwden dat de penning- meester de leningen zou terugbetalen en schriftelijk zou laten formaliseren door het bestuur.

De autorisatie en onderbouwing bij de transacties ontbraken echter en dat wijst volgens de tuchtrechter op mogelijke fraude. De accountants hadden hierover contact moeten opnemen met het (dagelijks) bestuur. Een gesprek hierover met de penningmeester - als lid van het dagelijks bestuur - was niet voldoende, temeer omdat de penningmeester zelf de begunstigde van de transacties was. De accountants hebben hierdoor ondeskun- dig en onzorgvuldig gehandeld.

Maatregel

Gezien de ernst van het verzuim en de omstandigheden van het geval ligt een beris- ping voor de hand. Maar omdat het oordeel zich beperkt tot betrekkelijk weinig transacties, de inmiddels uitgeschreven accountants niet eerder tuchtrechtelijk zijn veroordeeld en inzien dat zij nalatig zijn geweest, volstaat een waarschuwing. ([12/2800](#) en [12/2801](#) [Wtra AK](#))

5.4 JAARREKENINGEN CONTROLLEREN DIE JE ZELF HEBT SAMENGESTELD

Feiten

Een onderneming met negen dochtervennootschappen is klant van een accountantskantoor, dat de jaarrekeningen samenstelt en sommige ook controleert. De controller van de groep stelt de verantwoordelijke registeraccountant kritische vragen over het afboeken van een aandelenkapitaal van achttien mille bij één van de dochter-bv's en over het opnemen van een verlies van 443.065 euro in de resultatenrekening. Dat laatste is vreemd, omdat de mutatie in het eigen vermogen 2012 een winst laat zien van 568.978 euro. Na de vragen corrigeert de accountant het verschil.

Oordeel

(Onder meer) Uit de specificatie van werkzaamheden op één van de facturen blijkt dat medewerkers van het kantoor intensieve administratieve ondersteuning hebben geboden, terwijl zij ook de jaarcijfers hebben samengesteld, die (deels) door dezelfde medewerker en de beklagde accountant zijn gecontroleerd. De accountant was zich niet bewust van het risico van zelftoetsing en heeft geen adequate waarborgen getroffen. De accountant erkent dat het vermogen van één van de vennootschappen onjuist is weergegeven in de jaarrekening. Daarbij is het vermogen niet uitgesplitst in aandelenkapitaal respectievelijk vermogensmutatie eigen vermogen en overige reserves. De accountant heeft feitelijk het aandelenkapitaal van achttien mille niet opgenomen. Hoewel de omissie niet van materieel belang is geweest, is dit tuchtrechtelijk verwijtbaar.

Het verlies van 443.065 euro tegenover een toename van het eigen vermogen ad 568.978 euro levert een onverklaard verschil van 1.012.043 euro op. De accountant erkent dat de uitsplitsing van de mutaties in het eigen

vermogen onjuist is weergegeven en dat de aanpassingen niet juist zijn toegelicht. Hij vindt wel dat het resultaat en het vermogen aan het einde van het boekjaar een zo getrouw mogelijk beeld geven.

De accountant heeft ook een samenstellingsverklaring afgegeven bij een jaarrekening, terwijl ten onrechte de toelichting ontbrak. Ook ontbrak een analyse waarom een deel van de correcties uit het voorgaande boekjaar in de winst- en verliesrekening was opgenomen en een ander deel rechtstreeks op het eigen vermogen was gemuteerd. Het verschil van ruim een miljoen euro was een zeer materiële post in het geheel van de jaarrekening. Daarom is de accountant ook ernstig tekort geschoten bij het uitvoeren van de samenstellingsopdracht.

Maatregel

Berisping. Bij de hoogte weegt "in het bijzonder" mee dat de accountant in het kader van de controleopdracht niet heeft ingezien dat zijn team ook administratieve- en samenstellingswerkzaamheden heeft uitgevoerd en geen enkel oog heeft gehad voor de bedreiging van zijn objectiviteit. (15/295 Wtra AK)

5.5 AKKOORD GAAN MET ONDUIDELIJKE WAARDERING

Feiten

Een registeraccountant controleerde de jaarrekening van een beursgenoteerde onderneming in digitale druk- en drukvoorbereidingssystemen. Ook controleerde hij de jaarrekening van één van de groepsmaatschappijen van deze nv. De nv had een belang van 43,74 procent in een vastgoed-nv en was voor 65,68 procent in handen van een houdster-nv.

De nv had een vordering op de vastgoed-nv vanwege een lening die was overgenomen. De nv verkocht het belang in de deelneming

aan de houdster-nv tegen de beurskoers, die gelijk was aan de boekwaarde aan het einde van het boekjaar. De vordering werd verkocht met een boekverlies van 17,7 miljoen euro.

Tijdens zijn controlewerkzaamheden wist de accountant dat het belang en de vordering verkocht zouden worden. Hij gaf een goedkeurende verklaring af bij de geconsolideerde en enkelvoudige jaarrekening van de nv, die is opgesteld op basis van IAS/IFRS.

Oordeel

De bedrijfswaarde van de vastgoed-nv is niet bepaald volgens de vereisten van IAS. De equitywaardering door de nv komt een stuk lager uit dan het eigen vermogen van de vastgoed-nv volgens een conservatieve inschatting van de fair value-waardering van vastgoedobjecten. Het verschil heeft geleid tot een bijzondere waardedaling die niet is verantwoord in de financiële verslaggeving. De accountant heeft de waardering beoordeeld aan de hand van taxatierapporten van de taxateurs, die op een lagere equitywaarde uitkomen dan de vastgoed-nv zelf, maar die beoordeling is onvoldoende.

Volgens de IAS had in de toelichting op de jaarrekening expliciet vermeld moeten worden of de realiseerbare waarde van de deelneming gesteld was op de reële waarde minus de verkoopkosten dan wel op de bedrijfswaarde. Ook had daar moeten staan wat de gehanteerde disconteringsvoet was om de bedrijfswaarde te schatten en op welke basis de reële waarde minus de verkoopkosten is bepaald. De goedkeurende verklaring bij de jaarrekening berust dus op het punt van de waardering van de deelneming niet op voldoende controle-informatie.

In het jaarverslag stond dat er een voorziening van 1,6 miljoen euro was opgenomen voor mogelijke oninbaarheid van intercompany-vorderingen. Die mededeling was onjuist.

Uit het controledossier blijkt dat de cfo heeft onderzocht of er een indicatie was voor een mogelijke bijzondere waardevermindering van de vordering op de deelneming. De accountant heeft dat onderzoek beoordeeld en geconcludeerd dat er geen reden was om een voorziening te treffen.

Dat is echter niet te rijmen met de mededeling over de voorziening noch met andere informatie. De accountant had er daarom voor moeten zorgen dat die mededeling niet in de toelichting op de jaarrekening was opgenomen, want een voorziening van 1,6 miljoen euro op het resultaat van de nv is materieel.

Maatregel

Berisping. (14/19 Wtra AK)

5.6 WERKZAAMHEDEN NIET AFSTEMMEN OP FRAUDERISICO

Feiten

Een controller voerde per ongeluk een verkeerd rekeningnummer in op de betaallijst en kon dat niet meer corrigeren. De bank legde hem uit hoe hij betalingen kon veranderen buiten het systeem om. De controller kreeg problemen met zijn vrouw en besloot de truc te gebruiken om aan haar een bedrag over te maken. Omdat de directie en de accountant hem niet controleerden, kon hij ongestoord zijn gang gaan, zo zei hij later. Met de truc verduisterde hij gedurende enkele jaren in totaal 4,4 ton. De accountant gaf een goedkeurende verklaring af bij de jaarrekening.

Oordeel

De primaire verantwoordelijkheid voor het voorkomen en ontdekken van fraude berust bij de controlecliënt zelf. Gezien de inherente beperkingen van een controle bestaat er een onvermijdelijk risico dat niet alle afwijkingen van materieel belang worden ontdekt, ook al is de controle adequaat opgezet en uitgevoerd.

Voor een adequate controle moet de accountant wel onderkennen dat de normale controlewerkzaamheden niet allemaal geschikt zijn om een materiële afwijking als gevolg van fraude te ontdekken. De accountant moet zijn controlewerkzaamheden afstemmen op het ingeschatte risico van een afwijking van materieel belang.

Het is tuchtrechtelijk verwijtbaar dat de accountant geen aanvullende controlewerkzaamheden heeft uitgevoerd. Hij was immers bekend met het frauderisico. Dat aanvullende controlemaatregelen de fraude in dit geval mogelijk niet aan het licht zouden hebben gebracht, ontslaat de accountant niet van de plicht om die maatregelen te nemen. Nu hij dat heeft verzuimd, berust de goedkeurende verklaring die de accountant heeft afgegeven niet op een deugdelijke grondslag.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 10/549](#))

5.7 LAWYER'S LETTER TEN ONRECHTE VERZWIJGEN

Feiten

Een commanditaire vennootschap zou – al vóór de invoering van de euro - voor 11,4 miljoen D-mark aan wissels hebben verstrekt aan een Duitse afnemer met financiële problemen. De cv werd aangesproken door zes banken die één of meer wissels hadden verzilverd. De cv ontkende de echtheid van deze wissels en bestempelde ze als vervalsingen. Desgevraagd schatte een advocaat de kans dat de rechter de claims van de banken zou toewijzen op vijftig procent. In de jaarrekeningen ontbraken echter voorzieningen voor de claims. Bovendien werd de *lawyer's letter* niet vermeld.

Oordeel

De registeraccountant, die de jaarrekening controleerde, was op de hoogte van de

lawyer's letter. Maar in zijn goedkeurende verklaring bij de jaarrekening vermeldde hij alleen de stellige bewering van de beherend vennoot dat de claims van de banken geen enkele kans van slagen hadden omdat de handtekeningen vervalst zouden zijn. De accountant had ook de brief van de advocaat moeten vermelden in de toelichting op 'niet uit de balans blijkende verplichtingen'. Verder heeft de accountant er ten onrechte mee ingestemd dat in de jaarrekening geen voorziening is getroffen voor de wissels.

Gezien de grootte van de potentiële claims van de Duitse banken miste de goedkeurende accountantsverklaring over de jaarrekening een deugdelijke grondslag.

Maatregel

Berisping. ([AWB 10/459A](#))

5.8 ONDUIDELIJKE VOORZIENING EN CLAIM GOEDKEUREN

Feiten

Een beheer-bv verkocht zijn aandelen in enkele vennootschappen aan een andere bv. De koper zou de verkoper nog een derde deel betalen van de nettowinst die de vennootschappen behalen over het lopende jaar. De vennootschappen leverden onder meer contactlenzen, waarbij ongeveer de helft van die omzet afkomstig was van een warenhuis. Omdat de verkopen bij dat warenhuis terugliepen, bleef het warenhuis zitten met een flinke voorraad contactlenzen. Een deel daarvan was 'incourant' en onverkoopbaar. Desgevraagd kwam de leverancier het warenhuis tegemoet. Als gevolg daarvan werd in de jaarrekening van de leverancier een voorziening van 86.400 euro voor incurante lenzen opgenomen ten laste van het resultaat. Ook werd een claim van het warenhuis ter grootte van 58.942 euro ten laste van het resultaat gebracht.

De accountant van de vennootschappen keurde de jaarrekening goed. De beheer-bv was het daar niet mee eens: de voorziening en de claim waren ten onrechte ten laste gebracht van het resultaat. En als de claim al ten laste van het resultaat gebracht had mogen worden, had deze volgens de beheer-bv gepresenteerd moeten worden als een voorziening en niet als (een verstopte) schuld.

Oordeel

In hoger beroep legt de tuchtrechter uit waarom niet alleen de Ondernemingskamer van het Gerechtshof Amsterdam maar ook de tuchtrechter kan oordelen over vraagstukken inzake het jaarrekeningenrecht. De jaarrekening moet voldoen aan het inzichtvereiste en andere (wettelijke) voorschriften. Als die ruimte laten voor verschillende keuzen c.q. een professioneel verschil van inzicht kan de accountant geen tuchtrechtelijk verwijt worden gemaakt als hij de keuze van het ondernemingsbestuur aanvaardt. Aan die maatstaf toetst de tuchtrechter het optreden van een accountant.

In dit geval moest de accountant met een professioneel-kritische houding kijken naar posten die tot een verlaging van het resultaat leiden. Het is weliswaar verdedigbaar om een voorziening op te nemen voor incurante lenzen. Maar dat is het niet-opnemen van zo'n voorziening ook. In dit geval is de voorziening zo onduidelijk opgenomen in de jaarrekening dat die niet voldoet aan het wettelijk inzichtvereiste. Verder is het niet duidelijk dat en waarom de claim ten laste is gebracht van het resultaat.

Door de jaarrekening toch goed te keuren heeft de accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 10/1074](#))

5.9 GOEDKEURING GEVEN IN RUIL VOOR EEN GOEDE DEAL

Feiten

Een accountantskantoor verleende voor ongeveer twee ton per jaar administratieve en fiscaal-juridische diensten aan een vastgoed- en projectontwikkelingsgroep. Daarnaast deed het kantoor voor ongeveer 120 duizend euro per jaar controlewerkzaamheden voor de groep. De controlerend accountant onderhandelde met de projectontwikkelingstak over het huren van kantoorruimte in een pand van de groep. De dga van de holding kreeg het "onbehaaglijk gevoel" dat het kantoor de offerte voor de controlewerkzaamheden gebruikte om een gunstige deal af te dwingen voor het kantoorpand. De dga wilde de jaargage voor de controle "als wisselgeld" gebruiken voor een huurcontract. De controlerend accountant, die de contactpersoon was, stelde de andere partners van het kantoor voor akkoord te gaan met het huurvoorstel, omdat de lucratieve klant door de deal niet zou vertrekken. In het huurcontract werd onder meer afgesproken dat het accountantskantoor een verhuisvergoeding zou krijgen van iets meer dan één miljoen euro. Bovendien betaalde de vastgoedgroep de huur van de oude kantoorruimte door tot het oude huurcontract was afgelopen.

De werkzaamheden voor de vastgoedgroep en de dga, zijn echtgenote en zijn kinderen in privé zouden het kantoor een honorarium opleveren van 325 duizend euro per jaar. De controlerend accountant gaf bij de (geconsolideerde) jaarrekening van de zake-lijke holding een goedkeurende verklaring af zonder voorbehoud. In de jaarrekeningen stond dat de opbrengsten waren gestegen naar 195 miljoen euro, het balanstotaal van 962 miljoen euro tot iets meer dan een miljard euro en het bruto bedrijfsresultaat met 47,5 miljoen.

In de jaarverslagen en jaarrekeningen van de zakelijke holding, de holding en projectontwikkelingstak werd een winst na belastingen geboekt van 21,5 miljoen euro, terwijl die het jaar daarvoor iets meer dan vier miljoen bedroeg. De toename van het resultaat was hoofdzakelijk te danken aan de verkoop van objecten.

Uitmo dat jaar was een stelselwijziging doorgevoerd, die het groepsvermogen verbeterde met ruim 65 miljoen euro. Door deze wijziging was de vastgoedportefeuille gewaardeerd tegen actuele waarde in plaats van tegen historische kostprijs. De taxatie van een makelaar was zeer beperkt.

Nadat de vastgoedgroep failliet was gegaan werd een strafrechtelijk onderzoek uitgevoerd, mede omdat de vastgoedgroep vervalste stukken had verstrekt aan de banken. Bij dit onderzoek werd het controledossier inzake de goedgekeurde jaarrekeningen in beslag genomen. De curatoren kregen inzage in het dossier. Ondertussen hadden de curatoren een klacht tegen de controlerend accountant ingediend. Ook het Openbaar Ministerie diende een klacht tegen hem in, net als tegen zijn assistente (zie paragraaf 8.15). Een vierde klacht werd ingediend door de banken. Bij het schrijven van dit boek moest het hoger beroep tegen deze - gegrond verklaarde - klacht nog worden behandeld.

Oordeel

De accountant heeft de huurrelatie met de vastgoedgroep ten onrechte niet aangemerkt als een zakelijke relatie die een bedreiging kon vormen voor zijn onafhankelijkheid. De samenloop van de controle-opdracht en de huurrelatie vormde een fikse bedreiging, omdat de vastgoedgroep de accountant en het accountantskantoor had toegezegd om bijna één miljoen euro te betalen voor een verhuiskosten-/herinrichtingsvergoeding en een 'overstappremie'. Bovendien nam de opdrachtgever/verhuurder ook de lopende huurverplichting voor de oude kantoor-

ruimte over en betaalde alsnog een omstreden post onderhanden werk van ongeveer tweeënhalve ton. De accountant heeft de bedreiging die uitging van de verhouding tussen de honoraria voor het overige werk respectievelijk het controlewerk ten onrechte genegeerd en ontkend.

Het risico van zelftoetsing was groot, omdat de vastgoedgroep haar kolommenbalansen aanleverde aan het kantoor, waarna het controleteam in nader overleg met de controller van de groep de jaarrekeningen opstelde. De accountant heeft geen passende waarborgen getroffen tegen dit risico. In het controleteam ontbrak een onafhankelijk 'reviewer' en/of 'deskundig sparringpartner'. De waarborg tegen het zelftoetsingsrisico kwam erop neer dat één assistent werd vervangen door een kantoorgenote, die kort daarvoor register-accountant geworden was. De samenstelling van het controleteam was dus geen passende waarborg tegen de bedreigingen en de accountant heeft op een essentieel onderdeel van de jaarrekeningcontrole niet voldaan aan de onafhankelijkheidseisen.

De accountant heeft onvoldoende gecontroleerd of het onroerend goed wel juist gewaardeerd was, terwijl daar gezien de stelselwijziging alle redenen voor was. Volgens Standaard 500 had de accountant de competentie, capaciteiten en objectiviteit van de deskundige moeten evalueren en moeten kijken of het werk van die deskundige geschikt was voor de waardering. Dat heeft de accountant niet gedaan, terwijl het hem uit de passages uit het taxatierapport duidelijk had moeten zijn dat de makelaar slechts een beperkte taxatie had uitgevoerd. De makelaar had ook duidelijk laten weten dat zij zich voor de waarde-indicatie in hoofdzak had gebaseerd op de *rent roll* die zij van de vastgoedgroep had ontvangen en dat zij die gegevens niet had geverifieerd aan de hand van de huurcontracten en/of interne inspecties van de panden/objecten.

Daarom had de accountant zonder meer de relevantie, de volledigheid en de betrouwbaarheid van die gegevens moeten onderzoeken, de uitkomsten daarvan moeten afwegen en die afweging en de conclusie daaromtrent moeten vastleggen. De accountant had te weinig geschikte controle-informatie.

De accountant is ook voorbijgegaan aan andere informatie die tot nader onderzoek noopte. Zo werd een pand dat volledig leegstond toch tegen kostprijs gewaardeerd op 69,7 miljoen euro. In zijn accountantsverslag en managementletter schrijft de accountant daarover:

“Het pand (...) staat helemaal leeg. Er heeft, in tegenstelling tot de andere panden, geen taxatie plaatsgevonden. Wij hebben gesproken om eventueel tot afwaardering over te gaan. U bent van mening dat hiertoe vooralsnog geen reden toe is. Het pand is pas (...) opgeleverd. De systematiek is dat pas eventueel wordt afgewaardeerd twee tot drie jaar na oplevering. In die tijd zullen huurders moeten worden gevonden. Ook zijn er geen andere signalen die moeten leiden tot afwaardering.”

Het is niet duidelijk hoe de waardering tegen kostprijs zich verhield tot de gekozen grondslag van actuele waarde, terwijl ook niet duidelijk is of de accountant heeft onderkend dat de informatie innerlijk tegenstrijdig was. Hij had op zijn minst moeten nagaan wat een actuele waardering (taxatie, waarde-indicatie of anderszins) zou uitwijzen en welke concrete vooruitzichten er zouden bestaan op substantiële verhuur van dat pand.

Ook omdat de accountant zelf in het ‘Strategisch plan inzake de controle-aanpak’ schreef dat het steeds moeilijker werd om panden te verkopen en te verhuren, had hij aanvullende controlewerkzaamheden moeten verrichten etc. Door dit niet te doen, terwijl het om zeer materiële posten ging, heeft de accountant

zich onvoldoende professioneel-kritisch opgesteld.

Bij de controle van de schulden heeft de accountant zich gebaseerd op standaardbankverklaringen, uitgaande geldstromen en actuele bankstanden. Hij heeft de rubricering van schulden dus niet aan de hand van de financieringscontracten gegevensgericht gecontroleerd, zoals hij volgens zijn controle-aanpak van plan was. In plaats van alleen de standaardbankverklaringen opvragen had de accountant een diepgaand gesprek moeten voeren met de adviseur over de bankrelaties.

Uit één van de bankverklaringen bleek dat een bank vier kredietfaciliteiten had verstrekt in de vorm van een rekening-courant. De debetstand daarvan was 88,5 miljoen euro en week materieel af van de 52,6 miljoen euro aan kortlopende schulden die in de jaarrekening is gepresenteerd.

In het controledossier zat een brief waarin onder meer stond dat de opdrachtgever in de financieringsverhoudingen geen ingrijpende wijzigingen verwachtte, dat de bankrelatie met één van de banken binnen afzienbare tijd zou eindigen en dat een herfinanciering en/of financiering uit eigen middelen dan rond moest zijn. Ook deze brief heeft de accountant niet professioneel-kritisch onderzocht, zodat hij niet voldoende en geschikte controle-informatie had om de aanvaardbaarheid van de gepresenteerde rubricering van schulden te beoordelen.

Uit bovenstaande conclusie over de schulden volgt vanzelf dat de accountant ook niet voldoende en geschikte controle-informatie had over de juistheid van de continuïteitsveronderstelling. De accountant had (aanvullende) controlewerkzaamheden moeten uitvoeren, vanwege de moeilijke marktomstandigheden met onzekere vooruitzichten, een toenemende voorraad van onverkochte en/of niet verhuurde panden en een toene-

mende noodzaak/druk om te voldoen aan de ratio's en voorwaarden van de financiers. Ook de grote afhankelijkheid van externe financiering en de serieuze twijfel die hierdoor kon ontstaan over het vermogen om in het komende jaar zelfstandig aan de verplichtingen te voldoen, hadden aanleiding moeten zijn voor nader onderzoek naar de continuïteit. De accountant had van de opdrachtgever moeten verlangen dat zij een nadere analyse van de continuïteitsvooruitzichten had gemaakt en die analyse intensief moeten beoordelen.

Maatregel

Doorhaling, waarbij de accountant zich niet binnen één maand opnieuw in het register kan laten inschrijven. Een tijdelijke doorhaling komt niet in aanmerking, omdat de accountant niet vakbekwaam is. De verzuimen hebben zich voorgedaan bij de controle van een jaarrekening, terwijl hij wist dat die van essentieel belang was voor de banken (die de groep overeind hielden) en voor andere derden die transacties met de groep aangingen of wilden aangaan. De accountant is met name tekortgeschoten bij de waardering van het onroerend goed en het onderscheid in de

langlopende en de kortlopende schulden. Deze balansposten waren zowel absoluut als relatief gezien van materieel belang voor het inzicht in het vermogen en het resultaat. De accountant had extra oplettend en professioneel-kritisch moeten zijn omdat de (bovengenoemde) belangen zo groot waren, het risico bestond dat de administratieve organisatie gebrekkig was, de onderneming feitelijk werd geleid door één persoon, de omvangrijke financiering door de banken afhing van het voldoen aan de afgesproken ratio's, de marktomstandigheden verslechterd waren, de materieel complex was en veel posten een aanmerkelijk subjectief element hadden.

Het is "zeer zorgwekkend" dat de accountant kort voor de jaarrekeningcontrole met de vastgoedgroep onderhandelde over een langdurige huurrelatie, waarmee flinke bedragen waren gemoeid en waarbij het voortzetten van de controle-opdracht een onderhandelingspunt was, terwijl hij vervolgens die jaarrekeningcontrole voor het overgrote deel alleen heeft uitgevoerd, zonder adequaat functionerende waarborgen en zonder afdoende vastleggingen. ([14/3294 Wtra AK](#))

DON'TS

- kredietachterstanden controleren door simpelweg een intern onderzoek van de cliënt te herhalen (5.1)
- genoegen nemen met een bevestiging van het bestuur om vast te stellen dat de toelichting op de transacties met verbonden partijen juist en volledig is (5.1)
- factoren negeren die van invloed kunnen zijn op de liquiditeitspositie van de cliënt en de duurzame voortzetting van de bedrijfsactiviteiten (5.1)
- bevindingen van de IAD negeren (5.1)
- concluderen dat je iets hebt gecontroleerd, terwijl de onderbouwing daarvoor niet in het dossier zit (5.1)
- een bijzondere waardedaling niet verantwoord in de financiële verslaggeving (5.1, 5.5)
- concluderen dat er geen reden is voor een voorziening en toch akkoord gaan met een voorziening van materiële grootte (5.1, 5.5)
- ongeautoriseerde overboekingen naar privérekeningen door de vingers zien omdat het zou gaan om 'leningen' die werden terugbetaald (5.3)
- aanvullende controlewerkzaamheden achterwege laten, terwijl je bekend met het frauderisico (5.3)
- bij signalen van mogelijke fraude alleen de mogelijke dader om opheldering vragen (5.3)

- een samenstellingsverklaring afgeven bij een jaarrekening, terwijl de toelichting ontbreekt (5.4)
- een brief verzwijgen waarin een advocaat de kans, dat de rechter een claim tegen de cliënt toewijst, schat op vijftig procent (5.7)
- een jaarrekening met een verborgen voorziening voor incurante voorraden goedkeuren (5.8)
- goedkeuren dat een claim om onduidelijke redenen ten laste wordt gebracht van het resultaat (5.8)
- je bij de controle van de schulden uitsluitend baseren op standaardbankverklaringen, uitgaande geldstromen en actuele bankstanden (5.9)
- je objectiviteit waarborgen als jouw eigen team de jaarrekening heeft samengesteld (5.4)
- onhoudbare mededelingen weren uit de toelichting op de jaarrekening (5.5)
- de controlewerkzaamheden afstemmen op het ingeschatte risico van een afwijking van materieel belang (5.6)
- de controlewerkzaamheden afstemmen op het ingeschatte risico van fraude (5.6)
- voorzieningen treffen voor kansrijke claims tegen de cliënt (5.7)
- een jaarrekening alleen goedkeuren als alle posten inzichtelijk zijn (5.8)
- kritisch kijken of de jaarrekening voldoet aan het inzichtvereiste en andere (wettelijke) voorschriften (5.8)
- een - zeer voordelige - huurrelatie met de opdrachtgever aanmerken als een zakelijke relatie die een bedreiging kan vormen voor je onafhankelijkheid (5.9)
- de relevantie, volledigheid en betrouwbaarheid van essentiële taxatiegegevens onderzoeken, de uitkomsten daarvan afwegen en die afweging en de conclusie daaromtrent vastleggen om voldoende geschikte controle-informatie te krijgen (5.9)
- nader onderzoek instellen als een volledig leegstaand pand toch tegen kostprijs wordt gewaardeerd en op zijn minst nagaan wat een actuele waardering (taxatie, waarde-indicatie of anderszins) zal uitwijzen en welke concrete vooruitzichten er bestaan op substantiële verhuur van dat pand (5.9)
- in plaats van alleen de standaardbankverklaringen opvragen een diepgaand gesprek voeren met de ter zake kundige adviseur over de bankrelaties (5.9)
- van de opdrachtgever verlangen dat die een nadere analyse van de continuïteitsvooruitzichten maakt en die analyse intensief beoordelen als marktomstandigheden moeilijk zijn, de vooruitzichten onzeker, de afhankelijkheid van externe financiering groot en de twijfel over het vermogen om in het komende jaar zelfstandig aan de verplichtingen te voldoen dus ook (5.9)

DO'S

- de risico's van veel wisselingen op sleutelposities onderkennen (5.1)
- aangeven waarom je de conclusies van de IAD negeert (5.1)
- de beheersingsmaatregelen voldoende controleren (5.1)
- de aansluiting van de saldi uit onderliggende subadministraties op het grootboek controleren (5.1)
- vaststellen of een deelneming aan een gelieerde partij tegen een marktconforme prijs is verkocht door na te gaan of actieve en van elkaar onafhankelijke derde partijen op deze markt op eenzelfde prijs uitkomen (5.1)
- als je bij een lijncontrole constateert dat er ten onrechte een stuk ontbreekt, beschrijven welke conclusies je hieraan kunt verbinden (5.1)
- de waardering van vorderingen onderzoeken als er objectieve aanwijzingen zijn voor bijzondere waardeverminderingen (5.1, 5.5)
- bij twijfel navraag doen bij de directie (5.2)
- analyseren waarom een deel van de correcties uit het voorgaande boekjaar in de winst- en verliesrekening is opgenomen en een ander deel rechtstreeks op het eigen vermogen is gemuteerd, waardoor een zeer materieel verschil ontstaat (5.4)

6

Fiscaal de fout in gaan

Als je zelf belastingfraude pleegt of toestaat, ga je strafrechtelijk de fout in. Die vormen komen aan de orde in de hoofdstukken 'Frauderen' en 'Fraude dulden en niet melden'. In dit hoofdstuk gaat het om foute adviezen, slecht communiceren met de Belastingdienst, fiscale fouten maken in de jaarrekening en bij aangiften. Een tuchtrechtelijke veroordeling betekent overigens niet dat een accountant de schade moet vergoeden.

6.1 NIET REAGEREN OP VERZOEKEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent wisselt van kantoor en neemt een deel van zijn oude cliënten mee. Zo verzorgt hij nog de ib-aangifte voor een uroloog. Volgens de accountant kan de uroloog een belastingaanslag tegemoet zien van ongeveer 45 mille. Na onenigheid over een declaratie stapt de pissige uroloog over naar een andere accountant. De AA laat enkele brieven van de Belastingdienst aan de uroloog een tijd liggen, voordat hij die doorstuurt naar de nieuwe accountant. In die brieven vraagt de Belastingdienst herhaaldelijk om nadere informatie en om een reactie op de aankondiging dat de fiscus zal afwijken van de aangifte. Omdat de uroloog de brieven niet ontvangt en dus niet reageert, komt de aanslag uit op het dubbele van de voorspelde 45 mille. De nalatige AA wijt de afwijkende aangifte aan de nieuwe accountant, die de aanslag overigens weet te verminderen met 25 mille.

Oordeel

Volgens de Accountantskamer had de AA de brieven niet mogen laten liggen, omdat er een geschil was over een declaratie.

Maatregel

Waarschuwing. (11/4 Wtra AK)

6.2 NIET WIJZEN OP NOODZAAK OB-AANGIFTE TE VERBETEREN

Feiten

Een registeraccountant was eindverantwoordelijk voor het samenstellen van de jaarstukken en de ob-aangiften van twee benzinepomp-houders. Een fiscaal adviseur was verantwoordelijk voor de vpb- en ib-aangiften en voor de fiscale advieswerkzaamheden. Na een meningsverschil met de fiscalist gingen de pomphouders weg bij het kantoor. Toen zij de openstaande facturen niet betaalden,

eiste het kantoor ruim 37 mille inclusief rente en kosten bij de rechter. De klanten sloegen terug met een tuchtklacht.

Oordeel

Toen de vpb-aangiftes werden gemaakt, bleek dat er over de voorafgaande jaren nog omzetbelasting moest worden betaald of teruggevorderd. Daarvoor hadden de pomphouders vrijwillig verbeterde aangiften moeten doen. De accountant vergat hen daar echter op te wijzen. Om die reden bood het kantoor hun aanvankelijk - toen beide partijen nog *on speaking terms* waren - aan de boete van 1.496 euro te voldoen. De omissie is ondeskundig en onzorgvuldig.

Maatregel

Geen, want het tuchtrechtelijk vergrijp is relatief licht en het kantoor heeft aangeboden de fiscale boete te vergoeden. (14/1608 en 14/1844 Wtra AK)

6.3 BEWUST ONVOLLEDIGE AANGIFTEN DOEN EN JE VERSCHUILEN ACHTER DE CLIËNT

Feiten

Een accountant-administratieconsulent deed fiscaal werk in opdracht van een freelance bewindvoerder/schuldsaneerder. Hij stelde boedelbeschrijvingen op en stelde de rekening en verantwoording op ten behoeve van de rechtbank. Ook zette hij een personeels- annex salarisadministratie op die de aangiften loonheffing genereerde en verzorgde hij de ib-aangiften.

Na tweeënhalf jaar stopte de accountant hier abrupt mee. Volgens de bewindvoerder/schuldsaneerder had hij daardoor "het mes in het varken laten steken". De accountant zei dat hij het vertrouwen in zijn opdrachtgever had verloren, omdat hij steeds te laat betaald kreeg en hij hem steeds aan het betalen moest herinneren.

Na een boekenonderzoek naar de aanvaardbaarheid van de ob-aangiften legde de belastinginspecteur de bewindvoerder/saneerder forse naheffingen op over de periode dat de accountant voor hem werkte. Daar bovenop kwam nog een vergrijpboete. In het rapport van de fiscus staat ook kritiek op de jaarrekeningen en de ib-aangiften.

Oordeel

Bij de tuchtrechter zegt de accountant dat hij snel alsnog de aangiften inkomstenbelasting over de twee voorgaande jaren had ingediend. Hij wilde zijn opdrachtgever namelijk helpen door te voorkomen dat hij boetes zou krijgen wegens overschrijding van de indieningstermijn. Maar omdat hij niet beschikte over alle benodigde stukken had hij die aangiften toen bewust onvolledig gedaan.

Dat de bewindvoerder/schuldsaneerder daarmee instemde, mag geen excuus zijn. Een accountant mag zich namelijk niet verschuilen achter zijn cliënt, want die overziet de consequenties van een onvolledige aangifte mogelijk niet volledig. De accountant heeft daarom zijn zorgplicht tegenover de cliënt veronachtzaamd.

Maatregel

Doorhaling met niet-herinschrijvingstermijn van twee maanden. (12/426 Wtra AK)

6.4 VERANDERDE BTW-REGELS OVER HET HOOFD ZIEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent voerde accountancywerkzaamheden uit voor een filmproducent. De filmproducent had aan een klant in Zwitserland ten onrechte btw in rekening gebracht. De accountant raadde de producent aan de klant een creditfactuur te sturen ad 33.593,52 euro. De accountant zou, zo mailde hij aan de producent, het btw-bedrag te zijner tijd terugvragen in de

btw-aangifte. De accountant verwachtte dat de producent het geld een maand later zou ontvangen en daarna kon doorstorten naar de klant. Dat liep anders.

Voor de ex-vrouw van de filmproducent had de accountant overigens zorgtoeslag en een kindgebonden budget aangevraagd. Op grond van die aanvragen betaalde de Belastingdienst aanvankelijk voorschotten, maar vorderde die later terug, omdat de vrouw geen recht bleek te hebben op zorgtoeslag en een kindgebonden budget.

Oordeel

De accountant heeft een wetswijziging (over omzetbelasting bij dienstverlening aan buitenlandse ondernemingen) over het hoofd gezien. Daardoor heeft de producent aan één van zijn belangrijkste klanten ten onrechte btw in rekening gebracht, zodat die een aanzienlijk bedrag terug moest krijgen. De accountant had op de hoogte moeten zijn van de nieuwe btw-regels, omdat die van belang waren voor zijn cliënt. Bij het herstel van de gevolgen had hij mondeling moeten overleggen met de Belastingdienst. Een suppletieaangifte doen was niet genoeg, omdat het ging om een groot bedrag en omdat de verwachting, dat de klant het terug te ontvangen bedrag in mei 2013 zou kunnen doorstorten, niet was uitgekomen.

Verder staat vast dat de accountant de ex-vrouw niet juist heeft geadviseerd over haar recht op zorgtoeslag en haar recht op kindgebonden budget.

Maatregel

Berisping. De accountant is "zwaarwegend" tekortgeschoten en de producent en zijn ex hebben daarvan concreet nadeel onderzonden. Bovendien lijkt accountant niet te beseffen dat hij in deze situatie anders had moeten handelen. (14/1044 Wtra AK)

6.5 CONTANTE KASOMZET NIET GOED VERWERKEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent stelde de jaarrekeningen over twee boekjaren samen van een praktijk waar een deel van de omzet contant binnenkwam. Bij het boekenonderzoek stelde de Belastingdienst vast dat tijdens drie boekjaren kasomzet ten onrechte niet was verwerkt in de jaarrekeningen en dus ook niet in de ib-aangiften. Verder voerde de Belastingdienst enkele correcties door op andere posten.

Oordeel

De accountant erkende achteraf dat hij er ten onrechte van uit is gegaan dat de volledige contante omzet door klagers werd afgestort bij de bank, zodat de omzet via ontvangsten per bank kon worden getotaliseerd. Dat dit na de controle van de Belastingdienst niet juist bleek, vond hij betreurenswaardig, maar hem viel het niet aan te rekenen. In de afgegeven samenstellingsverklaringen stond immers expliciet dat de opdrachtgever verantwoordelijk was voor de juistheid en volledigheid van de gegevens waarop de jaarrekeningen gebaseerd zijn. En de opdrachtgever had geen vraagtekens gezet bij de hoogte van de verantwoorde omzet of de juiste verwerking van de contante omzet in de jaarrekening.

In hoger beroep vindt de tuchtrechter niet zo zeer de juistheid en volledigheid van de aangedragen gegevens het probleem als wel de onzorgvuldige verwerking daarvan. Dat de vennoten geen vragen hebben gesteld doet aan die onzorgvuldigheid niets af. De accountant is er te lichtvaardig van uitgegaan dat de contante betalingen volledig werden afgestort bij de bank. Hij heeft nagelaten vast te stellen of zich tussen de aangeleverde gegevens ook facturen bevonden van contante betalingen die niet gedekt werden door stortingsbewijzen bij de bank. De accountant had moeten onder-

kennen dat dit ernstige gevolgen had voor de omzetverantwoording en de daarop gebaseerde belastingaangiften.

Maatregel

Berisping. ([AWB 10/428](#))

6.6 NIET WIJZEN OP STAMRECHT-UITKERINGSPLICHT

Feiten

De directeur beleggingen van een verzekeringsmaatschappij werd ontslagen en ontving een gouden handdruk van een kleine zeven ton. Hij bracht dit bedrag volledig onder in een stamrecht-bv. In de stamrechtovereenkomst stond dat de eerste stamrechtuitkering zou worden gedaan in de maand waarin hij 62 jaar werd of uiterlijk in het jaar waarin hij 65 werd.

Een accountant-administratieconsulent stelde jarenlang de jaarrekeningen samen en verzorgde de aangiften vennootschapsbelasting voor de stamrecht-bv. Omdat de stamrecht-bv niet op tijd begon met uitkeren, belaste de fiscus dit 'inkomen'. Inclusief naheffingsaanslag en fiscale boete betaalde de oud-directeur de fiscus bijna 1 miljoen euro.

Oordeel

Volgens de tuchtrechter had de accountant zijn cliënt moeten informeren over de fiscaal-rechtelijke verplichting om te beginnen met uitkeren op de pensioengerechtigde leeftijd. Ook had de accountant zijn cliënt erop moeten wijzen dat hij in de drie jaar na zijn pensioenering alsnog stamrechtuitkeringen had kunnen doen. Gezien de lange en intensieve zakelijke relatie die hij had opgebouwd én het grote verschil in kennis en kunde tussen hem en de oud-directeur heeft de accountant volgens de Accountantskamer niet voldaan aan zijn zorgplicht.

Maatregel

Waarschuwing. ([12/669 Wtra AK](#))

Bovengenoemde zaak kreeg een interessant civielrechtelijk staartje, nadat de cliënt een schadeclaim had ingediend. In hoger beroep wees het gerechtshof de claim af. De opdracht van de accountant was namelijk beperkt tot het verzoek om de anderhalf miljoen over te maken naar de stamrecht bv, het opstellen van ib- en vpb-aangiften en het samenstellen van de jaarrekeningen en hield geen concrete advieswerkzaamheden in. Er was ook geen aanleiding om de oud-directeur (spontaan) te waarschuwen, omdat de cliënt als voormalig directeur beleggingen van een verzekeraar financieel en fiscaal niet ondeskundig was. Als de fiscale consequenties van een stamrechtovereenkomst niet duidelijk waren, had de cliënt gericht advies moeten vragen. In de - door een advocaat opgestelde en geadviseerde - stamrechtovereenkomst stond echter duidelijk dat de bv moest uitkeren in de maand

waarin de cliënt 62 jaar werd. De cliënt koos er echter voor om de ontslagvergoeding na storting meteen over te boeken naar hemzelf om daarmee "ondernemend bezig te zijn".

Volgens het gerechtshof zijn de normen van het tuchtrecht gericht op de beroepsuitoefening en niet op genoegdoening van een belanghebbende. Het oordeel van de tuchtrechter kan meespelen bij het vaststellen van de civielrechtelijke aansprakelijkheid. Om de civielrechtelijke aansprakelijkheid vast te stellen, bestaan andere maatstaven en andere regels voor de bewijsvoering. De civielrechtelijke zorgvuldigheidsnorm is dus een andere dan de tuchtrechtelijke, maar het oordeel van de civiele rechter over de aansprakelijkheid moet voldoende begrijpelijk zijn "in het licht van het tuchtrechtelijke oordeel".

(200.145.740/01)



DON'TS

- brieven van de Belastingdienst aan de cliënt laten liggen omdat je ruzie hebt over een rekening (6.1)
- vergeten de cliënt erop te wijzen dat deze vrijwillig verbeterde aangiften moet doen als over de voorafgaande jaren nog omzetbelasting moet worden betaald of teruggevorderd (6.2)
- aangifte doen, terwijl je weet dat de gegevens niet volledig zijn (6.3)
- je achter de toestemming van je cliënt verschuilen als je een onvolledige aangifte hebt ingediend (6.3)
- nieuwe belastingregels over het hoofd zien (6.4)
- onjuist adviseren over het recht op zorgtoeslag respectievelijk kindgebonden budget (6.4)
- er te lichtvaardig van uitgaan van dat contante betalingen volledig worden afgestort bij de bank (6.5)
- de klant vergeten te wijzen op de fiscaal-rechtelijke verplichting om te beginnen met uitkeren op de pensioengerechtigde leeftijd (6.6)

DO'S

- brieven van de Belastingdienst tijdig beantwoorden, ook al heb je een declaratiegeschil met de klant (6.1)
- aanbieden de fiscale boete te betalen als je een fout hebt gemaakt (6.2)
- de klant erop wijzen dat hij vrijwillig verbeterde aangiften moet doen als hij te weinig ob heeft betaald (6.2)
- overleggen met de Belastingdienst als het doen van een suppletieaangifte niet genoeg is om een fout in de aangifte te herstellen (6.4)
- goed opletten bij contante omzet (6.5)
- kijken naar facturen van contante betalingen die niet worden gedekt door stortingsbewijzen bij de bank (6.5)
- de cliënt erop wijzen dat de stamrecht-bv tijdig begint met uitkeren (6.6)

7

Fraude dulden en niet melden

Het maatschappelijk verkeer verwacht van de accountant dat hij of zij fraude ontdekt. Die verwachtingen zijn vaak te hoog gespannen. Maar het is in ieder geval duidelijk dat een accountant de fraude van zijn cliënt niet moet faciliteren. Welke signalen wordt een accountant geacht te zien? En wat doe je precies als je die ziet?

7.1 'TE LANG TE ARGeloos' BIJ DUIDELIJKE SIGNALLEN

Feiten

Een registeraccountant adviseerde een planten-groothandel over een herstructurering. De activa en passiva van de oude werkmatschappij worden ingebracht in de nieuwe werkmatschappij om te voldoen aan de stortingsplicht. De accountant gaf een inbrengverklaring af bij de inbrengbeschrijving die de onderneming had opgesteld.

Factoringmaatschappij De Lage Landen wilde de openstaande saldi bij enkele Duitse debiteuren verifiëren, omdat financier Rabobank een stil pandrecht wilde vestigen. De accountant stuurde geadresseerde debiteurenconfirmaties door naar de dga van de groothandel op blanco papier. De dga moest de saldi maar invullen.

De onderneming moest elke maand een debiteurenlijstje sturen naar De Lage Landen. In de praktijk liet de RA een accountant-administratieconsulent van het kantoor de lijsten in opdracht van de dga doorsturen naar de maatschappij, zonder dat de RA deze te zien kreeg. De RA verstrekke een samenstellverklaring bij de jaarrekening.

Pas toen de Belastingdienst de teruggaven omzetbelasting kort daarna opschortte, zag de RA de inkoop- en verkoopfacturen. De Belastingdienst vond de lay-out daarvan verdacht veel op elkaar lijken, maar de RA vond dat logisch, omdat de facturen met hetzelfde programma waren opgesteld.

In de eerste vijf maanden van het jaar boekte de groothandel een omzetstijging van 462 procent, zo bleek uit een felicitatiemail van de AA. Toen de FIOD het bedrijf binnenviel, hoorde de registeraccountant dat de Belastingdienst bijna vijf ton tegoed had. Op verzoek van de opdrachtgever, die zelf niet bij het

FIOD-onderzoek aanwezig was, belde de RA naar de Rabobank met het verzoek de naheffingsaanslag te financieren. Omdat de RA er niet bij vertelde dat de FIOD bij de cliënt was binnengevallen, bleek de bank tot financiering bereid. Daarna kwam de RA erachter dat de dga zijn vennootschappen had verkocht aan een stichting in Duitsland en hem hierover onjuist had geïnformeerd. Daarop beëindigde de registeraccountant de opdrachtrelatie met de dga. Zes maanden later werd de dga privé failliet verklaard.

Uit een strafrechtelijk onderzoek van de FIOD kwam naar voren dat de dga vermoedelijk had gefraudeerd met valse inkoop- en verkoopfacturen en dat de werkelijke inkopen en verkopen in één jaar leidden tot een negatieve geldstroom van 1,8 miljoen euro.

Oordeel

De negatieve kasstroom had aanleiding moeten zijn om nader onderzoek te doen naar het debiteurensaldo toen de RA een inbrengverklaring afgaf. Hij kon daarbij niet zonder meer uitgaan van informatie uit de jaarrekening over het jaar daarvoor, omdat daarbij uitsluitend een samenstellingsverklaring was afgegeven.

De accountant heeft niet integer gehandeld door in de tekst van de debiteurenconfirmaties te suggereren dat er assurance werd gegeven en door Rabobank en De Lage Landen bewust onvolledig te informeren bij de financiering van de naheffingsaanslag. En ook al was hij geen controlerend accountant, hij had maatregelen moeten treffen om de bedreiging van zijn objectiviteit in goede banen te leiden. De RA heeft op geen enkel moment vraagtekens geplaatst bij de handelwijze van zijn opdrachtgever noch bij de informatie die deze hem verstrekke. De inval van de FIOD en de voortdurende weigering van de dga om kasgelden te storten, gaven daar echter alle aanleiding voor.

Tenslotte heeft de accountant ook de ongebruikelijke transacties van zijn opdrachtgever te laat gemeld. Dat deed hij pas nadat hij informatie kreeg over zijn opdrachtgever toen hij verhoord werd door FIOD-rechercheurs. Het had hem door de negatieve kasstromen al veel eerder duidelijk moeten zijn dat er mogelijk sprake was van ongebruikelijke transacties. Ook de felicitatiemail had hem de wenkbrauwen moeten doen fronsen. En de inval van de FIOD al helemaal.

Maatregel

Berisping. De accountant is weliswaar gewetensvol te werk gegaan, maar hij heeft zich stelselmatig laten misleiden door de opdrachtgever. Het moet de accountant worden verweten dat hij zich “te lang te argeloos” heeft opgesteld bij de uitvoering van zijn werkzaamheden. Omdat de dga nog maar kort cliënt was bij het kantoor had de registeraccountant meer oog moeten hebben voor de signalen dat de feiten anders waren dan hem werd voorgelouden. (12/1955 Wtra AK)

7.2 TE GOEDGELOVIG ZIJN BIJ VERDUISTERING

Feiten

Twee registeraccountants controleerden de jaarrekeningen van een kennis- en onderzoekscentrum dat beroepsopleidingen verzorgde en adviezen gaf over technische bedrijfsvoering aan mkb-bedrijven. De directeur van het centrum vertelde de accountants dat de penningmeester zeven jaar lang stelselmatig aanzienlijke bedragen had overgemaakt naar de bankrekeningen van hemzelf en zijn echtgenote respectievelijk enkele privécrediteuren. De penningmeester van het centrum zei tegen de registeraccountants dat de overboekingen samenhangen met een lening die het bestuur hem had verstrekt. De accountants namen deze ‘leningen’ als zodanig op in drie jaarrekeningen en gaven daarbij goedkeurende verklaringen af.

Oordeel

De accountants zeiden dat zij deze overboekingen wel hebben gezien, maar zij vertrouwden erop dat de penningmeester de leningen zou terugbetalen en schriftelijk zou laten formaliseren door het bestuur.

De autorisatie en onderbouwing bij de transacties ontbraken echter en dat wijst op mogelijke fraude. De accountants hadden hierover contact moeten opnemen met het bestuur. Alleen praten met de penningmeester was niet voldoende, temeer omdat de penningmeester zelf de begunstigde van de transacties was. De accountants hebben ondeskundig en onzorgvuldig gehandeld.

Maatregel

Waarschuwing. (12/2800 en 12/2801 Wtra AK)

7.3 TE LANKMOEDIG ZIJN BIJ UITKERINGSFRAUDE

Feiten

Een accountant-administratieconsulent stelt de jaarrekening samen van een vennootschap onder firma. Volgens de vof-overeenkomst krijgen de twee vennoten ieder de helft van de winst. Zij hebben mondeling echter afgesproken dat de ene vennoot het volledige jaarresultaat opgeeft bij zijn aangifte inkomstenbelasting. De andere vennoot betaalt hij maandelijks contant 450 euro om diens werkloosheidsuitkering niet in gevaar te brengen.

Oordeel

Als een accountant bij de uitvoering van een samenstellingsopdracht stuit op aanwijzingen van fraude of onwettig handelen, moet hij volgens Standaard 240 van de NV COS nagaan of hij zijn opdracht nog wel kan continueren. Dat heeft de accountant niet gedaan, terwijl hij op de hoogte was van de frauduleuze afspraak. Bovendien had hij al bij het opstellen van de jaarrekening kunnen en moeten

constateren dat in de cijfers van de vof sprake was van een afwijking van materieel belang nu de winst voor honderd procent aan één vennoot werd toegeschreven.

In plaats van zijn opdracht terug te geven, heeft de accountant het frauduleuze gedrag gebruikt als pressiemiddel om de vennoot 3.650 euro te laten betalen om de samenwerking te beëindigen. Dat is niet integer en niet professioneel.

Maatregel

Waarschuwing. De accountant was niet lang daarvoor een overleden voorganger opgevolgd bij de vof. Daardoor was hij waarschijnlijk pas kort op de hoogte van de frauduleuze afspraak. ([12/412 Wtra AK](#))

7.4 SAMENSTELLINGSVERKLARING ONDANKS FRAUDESIGNALLEN

Feiten

Een stichting voor bejaardenhuisvesting kreeg een nieuwe directeur die qualitate qua ook de administrateur was van de VvE. Een accountant-administratieconsulent verleende administratieve diensten voor de VvE en de stichting en stelde daarvoor ook de jaarrekeningen samen. Een kantoorgenoot deed dat voor de bv van de directeur. Een register-accountant van hetzelfde kantoor controleerde de boeken van de stichting en de VvE.

Naar aanleiding van de controle van de stichtingsjaarrekening adviseerde de register-accountant aan de raad van toezicht van de stichting om de bevoegdheden van de nieuwe directeur te scheiden. De toezichthouders sloegen het advies in de wind.

Twee jaar later bleek bij de controle van de stichtingsjaarrekening dat de directeur 119 duizend euro had overgeboekt op zijn privé-rekening. Na enig aandringen betaalde de directeur het bedrag met rente terug in dat

najaar. De raad van toezicht van de stichting zag opnieuw geen aanleiding de bevoegdheden van de nieuwe directeur te beperken.

Ondertussen had de directeur vier ton geleend van de VvE, waarvan hij de administrateur was. Hij lichtte de VvE en de raad van toezicht hier niet over in. De raad van toezicht vroeg de directeur herhaaldelijk om de jaarstukken over het voorgaande jaar. De controlerend accountant vroeg hem om de jaarstukken van de stichting en de VvE, maar kreeg die niet. De directeur wilde namelijk de jaarrekeningen over de afgelopen twee jaar combineren "om accountantskosten te besparen".

De directeur leverde wel op tijd de informatie over zijn eigen bv. Zijn accountant maakte het eerste concept van de jaarrekening en vroeg de directeur om de leningovereenkomst te laten zien. De accountant ontving het contract pas enkele maanden later toen het tweede concept van de jaarrekening al voorlopig was gepubliceerd bij de Kamer van Koophandel.

De drie kantoorgenoten bespraken de lening kort daarna tijdens het maatschapsoverleg. Toen bleek dat twee van hen ondanks herhaald aandringen geen stukken hadden ontvangen. Ook hadden zij geen opdracht gekregen om - met het oog op de combinatie - de jaarstukken over twee jaar daarvoor samen te stellen en te controleren. Bij gebrek aan informatie hadden zij "de spiegelbeeldige werking van de lening" niet kunnen zien. Omdat de geheimhoudingsverplichting vrije uitwisseling van informatie belette, konden de drie accountants de raad van toezicht niet inlichten over de lening. De accountants besloten dat de RA bij de raad van toezicht zou blijven aandringen op de jaarcijfers van de stichting en de VvE. Zodra hij die ontving, kon hij op basis van de cijfers en eigen wetenschap de lening aankarten bij de raad van toezicht.

Op aandrang van de raad van toezicht gaf de directeur uiteindelijk de benodigde administratieve stukken van de VvE en de stichting aan de voorzitter van de raad van toezicht. De directeur diende meteen zijn ontslag in. Hij erkende dat hij de VvE vier ton had laten uitlenen aan zijn bv en dat hij nog niets had terugbetaald.

Toen de accountant de raad van toezicht vroeg of hij wist van de lening, bleek dit niet het geval. De stichting en de VvE lieten beslag leggen op de bankrekening en de aandelen van de bv van de directeur. De Rechtbank Den Haag zei dat de directeur vier ton plus de wettelijke handelsrente moest betalen.

Oordeel

Zoals gezegd heeft de accountant bij het opstellen van een jaarrekening met samenstellingsverklaring in beginsel geen verificatieplicht, maar kunnen zich situaties voordoen waarin hij nadere informatie opvraagt of nagaat of de verstrekte informatie daadwerkelijk juist, volledig en anderszins bevredigend is. Dat geldt vooral bij een materiële post in de jaarcijfers, zoals in dit geval.

De accountant van de directeur zag de lening als een - voor zijn opdrachtgever gebruikelijke - zakelijke lening en zag geen aanleiding om te betwijfelen dat de directeur de lening zou terugbetalen. Hij heeft bij de Kamer van Koophandel gecontroleerd of de directeur bevoegd was de lening aan te gaan namens zowel zijn bv als de VvE. Hij heeft echter onvoldoende beseft dat dit een bijzondere situatie was en dat de directeur en de VvE een tegengesteld belang hadden, waarbij “zeer wel mogelijk sprake zou kunnen zijn van fraude”. De accountant had daarom aan de directeur moeten vragen of de raad van toezicht had ingestemd met de lening en of hij de raad van toezicht mocht vragen om het bestaan van de leningovereenkomst te bevestigen.

Door onder deze omstandigheden een samenstellingsverklaring af te geven heeft hij ondeskundig, onzorgvuldigheid en onprofessioneel gehandeld en het conceptueel raamwerk onvoldoende in acht genomen.

Maatregel

Waarschuwing. ([14/337 Wtra AK](#))

7.5 JAARREKENING GOEDKEUREN ONDANKS FRAUDE

Feiten

Een controller is werkzaam bij een onderneming met 34 werknemers en een omzet van 6,4 miljoen euro. Nadat hij per ongeluk een verkeerd rekeningnummer op de betaallijst heeft ingevoerd en dit niet meer kan corrigeren, legt de bank hem uit hoe hij betalingen kan veranderen buiten het systeem om. Als de controller later problemen krijgt met zijn vrouw besluit hij de truc te gebruiken om aan haar een bedrag over te maken. Omdat hij niet wordt gecontroleerd door de directie en de accountant kan hij ongestoord zijn gang gaan, zo zegt hij later. Met de truc verduistert hij gedurende enkele jaren in totaal 4,4 ton.

Een registeraccountant geeft een goedkeurende verklaring af bij de jaarrekening en waarschuwt voor het risico op fraude. Omdat de directie de mutaties die de controller doorvoert niet uitdrukkelijk controleert, bestaat het risico dat de controller onrechtmatig mutaties doorvoert en geld uit de onderneming sluist. De accountant doet enkele aanbevelingen om dit risico tegen te gaan. De directie voert het advies niet uit.

Oordeel

Het College van Beroep voor het bedrijfsleven vindt het tuchtrechtelijk verwijtbaar dat de accountant geen aanvullende controlewerkzaamheden heeft verricht. Hij was immers bekend met het frauderisico.

Dat aanvullende controlemaatregelen de fraude in dit geval mogelijk niet aan het licht zouden hebben gebracht, ontslaat de accountant naar het oordeel van het college niet van de plicht om die maatregelen te nemen. Omdat hij dat heeft nagelaten, berust de goedkeurende verklaring niet op een deugdelijke grondslag.

Maatregel

Waarschuwing. (AWB 10/549)

7.6 STRUCTUREEL NEGATIEVE KAS NIET MELDEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent deed de boekhouding en belastingaangiften voor een afhaaltoko. De politie begon een strafrechtelijk onderzoek naar de toko wegens vermoedens van witwassen en ondergronds bankieren. De politie stelde vast dat er flink wat licht zat tussen de kasboeken en de andere stukken die in beslag werden genomen bij de accountant.

In het politieverhoor zei de accountant onder meer dat kasboek een groot woord was voor de Excel-“schoenendoos” die de cliënt maandelijks aanleverde. De kasboeken werden pas maanden na dato opgesteld. Hij had niet alles kunnen controleren, maar deed wel maandelijks btw-aangifte op basis van de maandelijkse Excel-bestanden van de cliënt. Hij verstuurde een suppletieaangifte als er na controle en bespreking met de klant duidelijkheid was over de kasontvangsten. De accountant kon de negatieve kas niet verklaren en was “echt verbaasd” dat de helft van de bankopnames niet terug te vinden was in de kasstukken.

Volgens de politie was er in tien maanden fiscaal ruim 96 duizend euro minder aangegeven dan vermeld stond in het kasboek dat de accountant had bewerkt. De accountant

of zijn kantoor hadden nooit een suppletieaangifte btw ingediend. Wel had het kantoor van de accountant het bestaan van een negatief kassaldo als een ongebruikelijke transactie gemeld bij FIU-Nederland.

Oordeel

De kasadministratie was sluitend gemaakt op basis van louter schattingen. Het was niet voldoende om de aanpassingen op te nemen in een aparte kolom. De accountant heeft namelijk zelf toegegeven dat ongeveer een kwart van de aanvullingen niet in die kolom is opgenomen maar is verwerkt in reguliere, specifieke omzetposten. De accountant is dus betrokken geweest bij informatie waarvan hij wist dat die materieel niet juist en volledig was en die kon worden ervaren als misleidend. Hij heeft de politie niet ingelicht over de onjuistheid, de onvolledigheid en de misleiding.

Op basis van de omzetgegevens die de cliënt aanleverde had de accountant of het kantoor aangiften omzetbelasting ingediend, terwijl de accountant wist dat die gegevens op zijn minst onvolledig en daardoor onjuist waren en bijna voortdurend op een te laag bedrag aan omzet uitkwamen. De voordruk aan omzetbelasting werd wel steeds afgetrokken, waardoor de cliënt per saldo structureel te weinig omzetbelasting afdroeg.

De accountant heeft nooit een suppletieaangifte ingediend en daaruit blijkt eens te meer dat hij de financiële belangen van de cliënt liet prevaleren boven die van de Belastingdienst. Bovendien boekte hij de gecorrigeerde omzet als ‘omzet tabak’ toen daarvoor nog een multarief gold en verantwoordde hij de extra omzet anders toen voor tabak het 21 procent-tarief ging gelden.

De accountant heeft veel later weliswaar alsnog 81.021 euro meer omzet aangegeven bij wijze van correctie. De accountant had met

de belastinginspecteur moeten overleggen over de situatie. Door dit na te laten heeft hij eraan bijgedragen dat in de aangiften een onjuiste voorstelling van zaken werd gegeven en de cliënt ten onrechte werd gevrijwaard van de bijzondere aandacht van de Belastingdienst.

Hoewel er haast structureel een (omvangrijk) negatief kassaldo bestond, heeft de accountant pas veel later een 'melding ongebruikelijke transactie' gedaan. Het bestaan van een negatieve kas is sinds 2003 een subjectieve indicator. Dat een negatieve kas bij de cliënt niet ongebruikelijk was, maakt de transactie nog niet gebruikelijk. Laat staan dat de accountant kon uitsluiten dat dit verband hield met witwassen of andere strafbare feiten. Er waren zo veel *red flags* dat de accountant al veel eerder een melding ongebruikelijke transactie had moeten doen:

- in de onderneming van de cliënt ging veel contant geld om;
- de cliënt had de accountant al in 2011 gezegd dat hij verkochte telefoonkaarten niet steeds op de kassa aansloeg;
- de (aangeleverde) administratie van de cliënt was structureel incompleet;
- de cliënt deed kennelijk veel bankopnames en aansluitend bankstortingen, die niet steeds in de administratie werden verantwoord;
- het beweerde 'opvoeden' van de cliënt had volgens de accountant geen effect;
- de in de ob-aangiften verantwoorde inkoop ad 1,502 miljoen euro sloot niet aan bij de verkoop over diezelfde periode ad 1,494 miljoen euro;
- de accountant reconstrueerde de 'behaalde' omzet aan de hand van geschatte gemiddelde marges op inkoop.

Daarom is in dit geval ook deze indicator van toepassing: 'administratieve systemen die door hun ontwerp of opzet geen adequate mogelijkheid bieden transacties te volgen of voldoende bewijs te leveren'.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling voor vier maanden.
(14/3059 Wtra AK)

7.7 WIETVOORRAAD COFFEESHOP VERHULLEN EN NIET MELDEN

Feiten

Een registeraccountant stelde de jaarstukken van een coffeeshop samen en gaf daarbij een samenstellingsverklaring af. De inkoop- en voorraadadministratie werd gedaan door een administratiekantoor. Bij een boekenonderzoek stelde de Belastingdienst vast dat de kasadministratie ontbrak en dat er geen kladbrieftjes van inkopen waren bewaard. Nadat de accountant zijn werkzaamheden voor deze cliënt en andere coffeeshops had gestaakt, werd hem verweten dat hij geen nader onderzoek uitvoerde naar de ontbrekende kasadministratie en niets had gemeld bij FIU-Nederland.

Oordeel

In eerste instantie ontsnapte de accountant aan een maatregel, hoewel de klacht gegrond werd verklaard (13/2906 Wtra AK). Mede omdat de overheid de verkoop van softdrugs gedooft, maar de inkoop en bevoorrading beschouwt als crimineel handelen. Daarom is het voor een accountant eigenlijk onmogelijk zijn diensten aan coffeeshops te verlenen zonder daarbij op gespannen voet te komen met de geldende gedrags- en beroepsregels.

In hoger beroep ziet de tuchtrechter het anders. Volgens artikel 16 van de Wwft moet iedere ongebruikelijke transactie worden gemeld, dus niet alleen wanneer er concrete aanwijzingen bestaan dat sprake is van witwassen of het financieren van terrorisme. De accountant keurde goed dat de wietvoorraad in de administratie werd aangemerkt als liquide middelen. Zo kon verborgen blijven dat de gedoogvoorwaarden niet werden nageleefd.

In hoger beroep bekende de accountant dat de voorraad van ongeveer vijftig kilo wiet ongeveer 250 duizend euro waard was. Nadat er ongeveer 42 kilo wiet (met een waarde van ongeveer 210 duizend euro) in beslag was genomen, was er nog ongeveer 280 duizend euro contant geld aanwezig.

De balanspost 'kassaldo' had voor de jaarrekening materiële betekenis. In de loop van de tijd heeft de accountant wisselende verklaringen afgelegd over deze post, maar tenminste een deel van dit kassaldo moet daadwerkelijk voorhanden zijn geweest in de vorm van liquide middelen. Alleen al hierom had de accountant melding moeten maken van een ongebruikelijke transactie. In hoger beroep raadt de tuchtrechter de coffeeshop niet zonder meer af als cliënt. Een accountant die diensten verleent aan een onderneming in een risicovolle branche moet extra kritisch en oplettend te werk gaan.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 14/602](#))

7.8 DE BANK MISLEIDEN

Feiten

Als huisaccountant adviseerde een register-accountant twee firmanten onder meer een skybox te huren in het stadion van Roda JC, een duur bedrijfspand te kopen, privé-uitgaven op de zaak te zetten en de vennootschap onder firma om te zetten in een bv. Omdat de twee dga's privé teveel opnamen en zij de rekening-courantvordering niet met terugwerkende kracht konden voldoen, ontstond er een schuld. Na een boekenonderzoek legde de fiscus de dga's boetes, navorderings- en naheffingsaanslagen op.

Oordeel

Het verwijt dat de accountant de dga's onvoldoende heeft ingelicht is gegrond. De accountant had op de conceptjaarrekeningen

vermeld dat er een rekening-courantvordering bestond op de twee dga's, terwijl de kredietovereenkomst met de bank zo'n schuld niet toestond. Toen een medewerker van de bank de accountant daarop wees, nam de accountant de vordering op onder de post 'debiteuren'. De aangepaste conceptjaarrekeningen stuurde hij naar de toetsers van de bank.

Dit vindt de Accountantskamer zonder meer in strijd met de regels voor het samenstellen van een jaarrekening. De accountant heeft de toetsende instanties bij de huisbankier misleid. En ook al zou hij dat hebben gedaan op instigatie van accountmanager van de bank - deze handelwijze is "verre van eerlijk en oprecht".

Volgens de accountant had hij geen andere keuze toen de dga's de rekening-courantvordering niet met terugwerkende kracht konden voldoen. Maar achteraf vindt hij toch dat hij deze post niet had mogen verdoezelen in de aangepaste conceptjaarrekening. Dat de accountant het belang van zijn klanten heeft willen dienen, vormt volgens de Accountantskamer geen rechtvaardiging voor de misleiding.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling van één maand. ([11/1047 Wtra AK](#))

7.9 NIET OPLETTEN BIJ HOGE TERUGGAVEN EN NIETS MELDEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent was medeverantwoordelijk voor de financiële administratie, het samenstellen van de jaarrekeningen en de belastingaangiften van een melkveehouder. De boer gaf geen inzage in de bankafschriften, waardoor het kantoor onvoldoende inzicht kreeg in de financiële administratie. Het kantoor stopte daarom met de werkzaamheden voor de melkveehouder, maar verzorgde nog wel ob-aangiften.

De boer investeerde nadien naar eigen zeggen in drie jaar in totaal twaalf miljoen euro in stallen en melkmachines en ontving daarvoor in totaal 2,2 miljoen euro aan omzetbelasting terug. De accountant plaatste vraagtekens bij enkele facturen, waarop de teruggaven waren gebaseerd, maar de boer wuifde de twijfels weg. In werkelijkheid werd er echter geen stal gebouwd en geen enkele melkmachine gekocht.

Op een gegeven moment biechtte de boer aan de accountant op dat er nepfacturen van leveranciers in de administratie zaten. Er was dus sprake van btw-fraude. De accountant vroeg de veehouder meteen de ob-aangiften te corrigeren en schortte zijn werkzaamheden op zolang de boer dit niet deed. De boer beëindigde de relatie met het kantoor en verkocht zijn bedrijf, dat het jaar daarop failliet werd verklaard. Na een bezoek van de Belastingdienst en een inval van de FIOD kwam het uit.

Oordeel

Bij het indienen van ob-aangiften moet de verantwoordelijke accountant:

- altijd nagaan of die voldoen aan de fiscale regels;
- alleen btw terugvragen op basis van daadwerkelijk betaalde facturen;
- zich distantiëren van informatie die naar zijn oordeel materieel onjuist of misleidend is, vooral als het bij btw-aangiften om aanzienlijke bedragen gaat;
- naarmate de aangiften resulteren in hogere teruggaven scherper letten op signalen van onjuiste aangiften.

De accountant heeft onvoldoende opgelet, want er waren voldoende aanwijzingen om te twijfelen aan de juistheid van de facturen bij drie aangiften. Vooral ook omdat de boer voorheen veel lagere bedragen terugvroeg. Bovendien had de accountant de Belastingdienst eerder zelf geschreven dat de boer in



een “financieel penibele positie” verkeerde. Daarom was het weinig aannemelijk dat de boer voldoende financiering had kunnen krijgen voor zulke grote investeringen.

De accountant had nog meer moeten gaan twifelen toen hij ondanks aandringen geen inzage kreeg in de mutaties op de bankrekening via welke de facturen werden betaald. Hij had de facturen nader moeten onderzoeken en niet mogen afgaan op de bevestiging van de adviseur van de boer.

De Accountantskamer trekt hier een parallel met de standaard voor samenstelopdrachten (NVCOS 4410). Volgens die standaard moet de accountant, als de gegevens onbevredigend zijn, overwegen om alsnog inlichtingen in te winnen of verkregen toelichtingen te verifiëren. Als de accountant dat in dit geval had gedaan, was het vervalsen van de facturen mogelijk eerder aan het licht gekomen en waren de frauduleuze aangiften vermoedelijk niet ingediend.

Nadat de boer opbiechtte dat hij in het verleden nepfacturen in zijn administratie had opgenomen, maar weigerde de aangiften te corrigeren, had de accountant afstand moeten nemen van de materieel onjuiste informatie. Gezien de hoogte van de teruggaven en gezien het maatschappelijk belang dat een grote fraude met gemeenschapsgeld snel bekend wordt, had de accountant zijn geheimhoudingsplicht moeten doorbreken en de Belastingdienst moeten melden dat de ob-aangiften die hij had ingediend onjuist waren.

De accountant heeft de ongebruikelijke transactie overigens niet gemeld bij FIU-Nederland, maar wel meteen een schriftelijke fraudemelding gedaan bij de compliance officer van het kantoor. Volgens de regels van het kantoor mag een individuele accountant niet op eigen houtje een Wwft-melding doen

en beslist de compliance officer of er gemeld wordt aan FIU-Nederland. Omdat de accountant in loondienst werkte, kon hij ervan uitgaan dat hij moest voldoen aan deze kantoorprocedure.

Maatregel

Berisping. ([13/2415 Wtra AK](#))

7.10 PROVISIEBETALINGEN ZONDER FACTUREN NIET MELDEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent verrichtte diverse werkzaamheden voor een handelaar, die derivaten verkocht aan woningcorporaties. De handelaar betaalde aanzienlijke bedragen aan de treasurer van één van de woningcorporaties zonder dat daarvoor facturen bestonden. Bij het samenstellen van de jaarrekening stelde de accountant geen vragen over het ontbreken van facturen voor betaalde provisie en gaf een samenstellingsverklaring af. Toen hij de conceptjaarrekening voor het jaar daarop besprak, stelde hij het gemis van facturen voor deze post weliswaar aan de orde, maar gaf desondanks twee jaar achtereen een samenstellingsverklaring af bij de jaarrekeningen.

Oordeel

In dit geval had de accountant moeten constateren dat de verstrekte gegevens onvolledig en/of onbevredigend waren omdat facturen ontbraken. Het ging om provisiebetalingen aan één van de belangrijkste relaties van de derivatenverkoper en die maakten ruim een derde deel van zijn omzet uit. De accountant had alert moeten zijn op voldoende broninformatie en had geen genoegen mogen nemen met alleen bankafschriften. Toen hij de gevraagde facturen niet kreeg, had hij zijn opdracht moeten teruggeven. Gezien de omvang van de provisiebetalingen had de accountant een Wwft-melding moe-

ten doen. De situatie kwam namelijk overeen met twee subjectieve indicatoren voor accountants, te weten:

- ‘administratieve systemen die door hun ontwerp of opzet geen adequate mogelijkheid bieden transacties te volgen of voldoende bewijs te leveren’
- ‘betalingen voor verleende diensten die excessief hoog lijken in relatie tot de verleende diensten (...) betalingen voor niet gespecificeerde diensten (...) aan adviseurs’

Maatregel

Berisping. (14/904 Wtra AK)

7.11 IDENTITEIT CLIËNT SLORDIG CONTROLEREN

Feiten

Het Bureau Financieel Toezicht kreeg van het Openbaar Ministerie informatie over btw-fraude door een vennootschap onder firma. Daaruit bleek dat twee accountants-administratieconsulenten wisten dat de firma vermoedelijk betrokken was bij btw-fraude en dat zij geen melding hebben gedaan bij FIU-Nederland. Bovendien hadden zij de identiteit van de opdrachtgever niet nauwkeurig vastgesteld. De ene accountant was verantwoordelijk voor het samenstellen van de jaarstukken, de ander was de kantoorleider. De contacten met de firmanten werden onderhouden door een relatiemanager. Het kantoor stopte zijn werkzaamheden toen een advocaat meldde dat de firmanten een aanvraag voor schuldsanering hadden gedaan. Twee maanden later kreeg het accountantskantoor te horen dat een administratiekantoor de opdracht had gekregen voortaan de accountants- en fiscale zaken van de firmanten te behartigen. Het administratiekantoor vroeg namelijk of er vaktechnische bezwaren bestonden om deze opdracht te aanvaarden. Volgens de samensteller waren die er niet.

Oordeel

De samensteller (niet de kantoorleider) moest de identiteit van de cliënt persoonlijk vaststellen en verifiëren en daarbij geen genoegen nemen met gefaxte kopieën van rijbewijzen. Dat de relatiemanager de identiteit van de firmanten kende, is geen excuus. De accountants hadden niet alle gevraagde gegevens gekregen en er ontbrak informatie over zeven aaneengesloten maanden. Op basis van de gegevens die zij wél hadden, meenden zij dat de rondrekening niet juist kon zijn. Maar zij “hadden niet het idee dat er sprake zou zijn van fraude ...”.

De accountants hadden zich moeten realiseren dat de afwijkende uitkomsten van hun berekening wellicht voortvloeiden uit frauduleus handelen en dus duiden op een ongebruikelijke transactie. Op de brief van het administratiekantoor aan de accountants was namelijk een post-it-memobriefje geplakt waarop de samensteller aan de kantoorleider had geschreven: “...wat voor reactie gaan we geven? Btw-fraude melden?...”.

Verder blijkt uit een brief van de samensteller aan de opvolger dat hij en de kantoorleider wisten dat de fiscus een boekenonderzoek had ingesteld in verband met verschuldigde omzetbelasting.

Volgens de Hoge Raad kan belastingfraude de basis vormen voor het delict witwassen, zodat een vermoeden van fiscale fraude moet leiden tot een vermoeden van een witwastransactie. De accountants hebben daarom niet voldaan aan hun verplichting om het handelen van de vof als ongebruikelijke transactie te melden.

Maatregel

Berisping. (12/1168 en 12/1169 Wtra AK)

7.12 AANVULLEND CLIËNTEN- ONDERZOEK NALATEN

Feiten

Het Bureau Financieel Toezicht deed een regulier onderzoek naar de naleving van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft). Een accountant-administratieconsulent is verantwoordelijk voor de dossiers van twee werk-bv's en een houdster-bv van een vrouw. Bij de werk-bv's was sprake van een stroman-constructie en contante handel en transacties met een land dat destijds een *non-complying country* was. De vrouw was ingezet, omdat de uiteindelijke aandeelhouder na een eerder faillissement

geen statutair bestuurder meer mocht zijn. Uit het accountantsdossier bleek dat één van de werk-bv's over twee jaar 1,1 miljoen euro te weinig omzetbelasting had betaald. Deze werk-bv werd daarom later failliet verklaard. De accountant was ook verantwoordelijk voor het dossier van een nv, waarvoor een aparte poot van het accountantskantoor trustwerkzaamheden uitvoerde. De accountant was zodoende (mede)bestuurder van enkele nv-dochters. De nv was de enige klant van de trustpoot. Uit het dossier bleek niet dat de accountant heeft vastgesteld wie de uiteindelijke belanghebbende (UBO) van de nv was.



Oordeel

De gefailleerde bv deed contante transacties met een buitenland zonder dat er stukken waren om die transacties te verifiëren. Ook heeft deze bv substantieel te weinig omzetbelasting afgedragen. De vrouw was als (mede)directeur medeverantwoordelijk voor deze lage afdracht, terwijl zij ook de dga van de andere werk-bv was.

Deze omstandigheden brengen een hoger risico op witwassen met zich mee, zodat de accountant een aanvullend cliëntenonderzoek had moeten uitvoeren. Omdat hij dat heeft nagelaten, valt niet uit te sluiten dat er meerdere uiteindelijke belanghebbenden

zijn. Alleen de identiteit van de vrouw vaststellen was niet genoeg.

Verder had de accountant moeten melden dat de later gefailleerde werk-bv ongeveer zes ton te weinig aan omzetbelasting had afgedragen en contante transacties deed met een leverancier in een land dat volgens de Financial Action Task Force tot begin 2010 een non-complying country was. Dat laatste had voor de accountant een extra indicator moeten zijn om te melden.

Maatregel

Waarschuwing. ([13/2762 Wtra AK](#))

DON'TS

- in de tekst van debiteurenconfirmaties suggereren dat er assurance wordt gegeven (7.1)
- financiers bewust onvolledig informeren (7.1)
- ongebruikelijke transacties pas melden als de opdrachtgever wordt verhoord door FIOD-rechercheurs (7.1)
- erop vertrouwen dat de penningmeester privé-'leningen' schriftelijk zal laten formaliseren door het bestuur en zal terugbetalen (7.2)
- verzuimen te melden als je op de hoogte bent van een frauduleuze afspraak (7.3)
- je kennis over frauduleus gedrag gebruiken als pressiemiddel om je laatste nota's betaald te krijgen (7.3)
- een goedkeurende verklaring afgeven als je bekend met een - niet geadresseerd - frauderisico (7.5)
- meewerken aan een financiële administratie die sluitend is gemaakt op basis van schattingen (7.6)
- genoeg nemen met alleen bankafschriften, terwijl je gevraagd hebt om de onderliggende facturen (7.10)
- genoeg nemen met gefaxte kopieën van

rijbewijzen om de identiteit van de cliënt vast te stellen (7.11)

- alleen de identiteit van de strovrouw vaststellen als er meerdere uiteindelijke belanghebbenden zijn (7.12)

DO'S

- nader onderzoek doen bij een negatieve kasstroom (7.1)
- vraagtekens plaatsen bij de handelwijze van je opdrachtgever en bij de informatie die hij verstrekt na zijn voortdurende weigering om kasgelden te storten en een inval van de FIOD (7.1)
- bij negatieve kasstromen melding maken van ongebruikelijke transacties (7.1)
- navraag doen bij het bestuur als de autorisatie en onderbouwing bij de transacties ontbreken (7.2)
- als je bij de uitvoering van een samenstellingsopdracht stuit op aanwijzingen van fraude of onwettig handelen nagaan of je je opdracht nog wel kunt continueren (7.3)
- bij een tegengesteld belang en mogelijke fraude aan de directie vragen of de interne toezichthouders akkoord zijn met de twijfel-

achtige transactie en vragen of je de interne toezichthouders om controle-informatie mag vragen (7.4)

- aanvullende controlewerkzaamheden als je bekend bent met een frauderisico (7.5)
- de politie inlichten als je weet dat de financiële informatie materieel niet juist en volledig is en kan worden ervaren als misleidend (7.6)
- met de belastinginspecteur overleggen als de klant structureel te weinig omzetbelasting afdraagt (7.6)
- melding maken van een structureel negatieve kas (een subjectieve indicator), ook al is een negatieve kas bij de cliënt in kwestie niet ongebruikelijk (7.6)
- een melding doen als het administratieve systeem door zijn ontwerp of opzet geen adequate mogelijkheid biedt om transacties te volgen of voldoende bewijs te leveren (7.6, 7.10)
- een melding doen als de klant een kassaldo aanhoudt van een half miljoen zonder onderliggende (sluitende) kasadministratie en andere administratieve bescheiden (7.7)
- iedere ongebruikelijke transactie melden, dus niet alleen als er concrete aanwijzingen bestaan dat sprake is van witwassen of het financieren van terrorisme (7.7)
- extra kritisch en oplettend te werk gaan als je diensten verleent aan een onderneming in een risicovolle branche (7.7)
- melding maken van een ongebruikelijke transactie als tenminste een deel van een groot en materieel kassaldo daadwerkelijk voorhanden moet zijn geweest in de vorm van liquide middelen (7.7)
- opletten als er aanwijzingen zijn om te twijfelen aan de juistheid van - sterk afwijkende - facturen (7.9)
- opletten als de klant eerst in een financieel penibele positie verkeert en dan ineens voldoende financiering heeft gekregen voor grote investeringen (7.9)
- de opdracht teruggeven als je voor materiële provisiebetalingen geen onderliggende facturen krijgt (7.10)
- de identiteit van de cliënt persoonlijk vaststellen en verifiëren (7.11)
- je realiseren dat afwijkende uitkomsten van jouw berekening wellicht voortvloeien uit frauduleus handelen en dus duiden op een ongebruikelijke transactie (7.11)
- melden bij een vermoeden van fiscale fraude (7.11)
- een ongebruikelijke transactie melden als de klant structureel te weinig omzetbelasting afdraagt (7.12)
- een melding doen bij stromanconstructies en transacties met een non-complying country (7.12)
- alert zijn op witwassen bij contante transacties met een buitenland zonder dat er stukken zijn om die transacties te verifiëren (7.12)

8

Frauderen

Frauderen – dat mag natuurlijk niet. Toch zijn er opvallend veel uitspraken over accountants die zich op de een of andere manier hebben bezondigd aan fraude, sjoemelen of oneerlijk zaken doen. Maar ja, wat is fraude precies? En wat is sjoemelen of oneerlijk zaken doen?

8.1 GELD BELEGGERS ACHTEROVER DRUKKEN

Feiten

Een registeraccountant bracht een voormalig cliënt in contact met een zakenrelatie. De drie sloten een ‘financieringsovereenkomst bankgaranties’ op grond waarvan de oud-clieënt een bankgarantie verstrekte van twee ton aan een buitenlandse vennootschap van de zakenrelatie. De accountant werd in deze overeenkomst aangeduid als ‘adviseur en bemiddelaar’. Enkele jaren later vertelde de oud-clieënt aan de Belastingdienst/FIOD ECD dat hij in vierenhalf jaar in totaal zeven ton had verstrekt aan de zakenrelatie en diens ondernemingen en daarvan niets had terug ontvangen. Hoewel zijn twijfel toenam, wist de accountant hem er steeds toe aan te zetten een nieuwe betaling te doen. Hij vertrouwde de accountant volledig omdat hij al vele jaren een goede vriend was en hij hem als ‘registeraccountant’ steeds schriftelijk en mondeling wist te overtuigen dat het in orde was.

Oordeel

De accountant heeft oneerlijk, onzorgvuldig en onprofessioneel gehandeld. De investeerders zijn hun uitgeleende geld echter kwijt, volgens FIU-Nederland. De ‘zakenrelatie’ wordt veroordeeld tot drie jaar gevangenisstraf en moet de schade van de benadeelden vergoeden.

Maatregel

Doorhaling met een niet-herinschrijvingstermijn van tien jaar. ([AWB 12/25](#))

8.2 VALSE HANDTEKENING ZETTEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent ging scheiden. Van oudsher verzorgde hij ook de aangiften omzetbelasting en inkomstenbelasting van zijn vrouw en de aanvragen zorg-

toeslag en kindgebonden budget voor hun vijf kinderen. Het gebruik van de gezamenlijke en/of-rekening leidde tot ruzie. De vrouw liet de tan-codes van deze rekening blokkeren en overschrijvingen storeren. Daarna nam zij zoveel geld op van de rekening dat er een debetsaldo ontstond. De accountant wilde de rekening op zijn naam zetten en de vrouw beloofde daaraan mee te werken. Omdat zij naar zijn zin te lang treuzelde, diende hij een omzettingsverzoek in bij de bank uit naam van zichzelf en zijn vrouw. Daarbij zette hij de handtekening van zijn vrouw er zelf onder.

Oordeel

De accountant heeft niet integer en niet professioneel gehandeld. Op de zitting heeft hij bekend dat hij de handtekening heeft vervalst en erkend dat dit niet integer is.

Maatregel

Gezien de schuldbewuste houding en het aandeel van de vrouw in de escalatie legt de tuchtrechter geen maatregel op. ([11/2444 Wtra AK](#))

8.3 KLANT AAN JOU LATEN BETALEN

Feiten

Een registeraccountant ging via een detachingsbureau als openbaar accountant aan de slag bij een onderneming. Na ruim een half jaar bracht hij zijn praktijk en klantenbestand in bij de onderneming. Hij registreerde de gewerkte uren en liet de onderneming facturen sturen. De accountant bedong hiervoor tien mille per maand exclusief btw. Toen de onderneming niet betaalde, liet de accountant enkele cliënten gefactureerde bedragen overmaken op zijn eigen bankrekening en op die van zijn vrouw. De directeur van de onderneming deed aangifte bij de politie wegens verduistering. Daarna volgde een tuchtklacht.

Oordeel

De accountant betwist niet dat hij cliënten meermaals facturen van de onderneming heeft laten betalen op de bankrekening van het bedrijf van zijn echtgenote. Dat is “uiterst laakbaar en wellicht zelfs strafbaar”.

Het gedrag is in strijd met de beginselen van integriteit en professioneel gedrag. Bovendien schaadt de accountant hiermee de goede naam van het accountantsberoep.

Maatregel

Omdat de accountant in financiële problemen raakte doordat de onderneming hem niet tijdig en niet volledig betaalde en omdat de accountant geen tuchtrechtelijke antecedenten heeft, laat de Accountantskamer het bij een berisping. (11/26 Wtra AK)

8.4 SJOEMELLEN MET BETALINGEN**Feiten**

Een accountant-administratieconsulent was bestuurslid en administrateur van een Vereniging van Eigenaars (VvE). Aan een nieuwe renovatieklus mocht de administrateur acht mille uitgeven. Het bedrag kwam op 11.714 euro, waarvan twee mille een beloning is aan de administrateur. De leden wisten daar niets van. Toen één van hen inzage kreeg in de administratie bleek ook dat de administrateur met de VvE-bankpas enkele betalingen aan en voor zichzelf had gedaan. De ledenvergadering keurde de jaarrekening die hij had opgesteld niettemin goed en verleende de accountant als administrateur decharge.

Oordeel

Het is verwijtbaar dat de accountant zich bij de onduidelijkheden in de administratie over de beloningen kennelijk niet bewust is geweest van enige bedreiging voor de naleving van de beroepsbeginselen.

Maatregel

Omdat niet aannemelijk is geworden dat de accountant financieel voordeel heeft behaald met de onduidelijkheden en hij niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld, blijft het bij een waarschuwing. (11/1910 Wtra AK)

8.5 SJOEMELLEN MET OPDRACHTBEVESTIGING**Feiten**

Een accountant-administratieconsulent had een opdrachtbevestiging geantedateerd, maar niet vervalst. Hij was de huisaccoutant van een ondernemer, die samen met zijn vrouw vroeg hen te begeleiden in een echtscheidingsprocedure. De accountant maakte een vermogensopstelling en taxeerde de waarde van een pand. De vrouw klaagde hierover bij de Klachtencommissie NIVRA-NOvAA. Bij die commissie overlegde de accountant een opdrachtbevestiging die op een andere datum was ondertekend dan op het stuk stond.

Oordeel

Het is onzorgvuldig dat de accountant de datering niet heeft aangepast, maar het is niet aannemelijk dat het om een vervalsing gaat.

Maatregel

Waarschuwing. (AWB 12/697)

8.6 BELASTINGFRAUDE PLEGEN EN DE BELASTINGDIENST VOORLIEGEN**Feiten**

Een registeraccountant werd wegens belastingfraude veroordeeld tot een werkstraf van tweehonderd uur en een voorwaardelijke celstraf van drie maanden, omdat hij onder meer:

- gedurende langere tijd uit winstbejag belastingfraude heeft gepleegd;
- heeft geweigerd mee te werken aan het onderzoek door de Belastingdienst;

- tegen medewerkers van deze dienst heeft gelogen.

Hij kwam er betrekkelijk genadig af omdat de strafrechter hem een herkansing gunde. Om te voorkomen dat de accountant het maatschappelijk vertrouwen in het beroep opnieuw beschadigde en de RA-titel bleef gebruiken, verzocht de voorzitter van de beroepsorganisatie om de inschrijving van de accountant alvast tijdelijk door te halen.

Oordeel

Uit de wetsgeschiedenis blijkt dat zo'n verzoek is bedoeld om onmiddellijk te kunnen optreden bij ernstige excessen die geen uitsel dulden. In dit geval is daarvan sprake, gezien bovengenoemde omstandigheden.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling en definitieve doorhaling met niet-herinschrijvingstermijn van zes maanden. ([AWB 12/927](#) en [12/923](#))

8.7 ONJUISTE AANGIFTEN INDIENEN EN VALSE FACTUREN OPMAKEN

Feiten

Een registeraccountant werd in 2011 veroordeeld tot tweehonderd uur werkstraf omdat hij valse facturen heeft opgemaakt en onjuiste aangiften heeft gedaan ([13-845079-07](#)). De NBA diende een klacht in.

Oordeel

De handelingen zijn schadelijk voor de eer van de stand der registeraccountants dan wel in strijd met de fundamentele beginselen van integriteit en professioneel gedrag. Een redelijk en goed geïnformeerde derde die over alle relevante informatie beschikt, zal de handelingen van de accountant opvatten als schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep. Dat mag alleen al blijken uit het vonnis van de rechtbank, die

overweegt dat de registeraccountant zijn voorbeeldfunctie niet heeft vervuld en met zijn handelen het blazoen van de beroepsgroep heeft bevlekt.

Maatregel

De inschrijving wordt doorgehaald. De accountant mag pas na tien jaar verzoeken om herinschrijving in het register. ([AWB 13/171](#))

8.8 PARTNERALIMENTATIE AFTREKKEN, TERWIJL JE DIE NIET BETAALT

Feiten

Een accountant-administratieconsulent heeft jarenlang partneralimentatie afgetrokken, terwijl hij die niet betaalde. Hij leidde de fiscus aanvankelijk om de tuin met vervalste documenten.

Oordeel

De accountant heeft het vertrouwen in de beroepsgroep geschaad.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling voor twee maanden. ([14/390 Wtra AK](#))

8.9 TE WEINIG OB AFDRAGEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent wiens kantoor een AFM-vergunning had, wilde in het kader van horizontaal toezicht een fiscaal-dienstverlenersconvenant sluiten met de Belastingdienst. Gezien de opvallend hoge voorbelasting bij de holding van de accountant deed de Belastingdienst een boekenonderzoek naar de aangiften omzetbelasting. Toen bleek dat de accountant gedurende vier jaar voor in totaal voor 273 duizend euro te weinig omzetbelasting heeft afgedragen. Het Openbaar Ministerie diende een klacht in.

Oordeel

De klacht is gegrond.

Maatregel

Doorhaling met een niet-inschrijvingstermijn van zeven jaar. Hoewel de accountant “zonder meer het accountantsberoep in diskrediet heeft gebracht”, legt de tuchtrechter niet het maximum op. De accountant kon als gevolg van medische omstandigheden destijds namelijk minder dan gebruikelijk het laakbare van zijn handelen overzien. Bovendien trok hij de consequenties uit dat handelen door zich te laten uitschrijven uit de registers. (14/2683 Wtra AK)

8.10 FACTUREN VERVALSEN VOOR OB-AANGIFTE

Feiten

Een registeraccountant had een eenmanszaak die zich onder meer bezig hield met advisering over management en bedrijfsvoering, organisatieadvies, administratieve dienstverlening en opleidingen financieel management. De accountant deed aangifte omzetbelasting en verzocht daarbij om teruggave van 192.250 euro. De Belastingdienst zag hierin aanleiding voor een boekenonderzoek. Daaruit bleek onder meer dat de accountant de ingediende facturen van uitgaven had vervalst, net als de overeenkomst waarop de overgelegde facturen waren gebaseerd.

Oordeel

De klacht hierover is gegrond.

Maatregel

Doorhaling met een niet-herinschrijvingsstermijn van tien jaar. Bewust valse stukken overleggen bij belastingaangiften raakt zo aan de wortels van de verantwoordelijkheden van het accountantsberoep dat alleen een doorhaling in aanmerking komt als tuchtmaatregel. Zelfs als de strafrechter voor vrij-

wel dezelfde feiten al een flinke celstraf heeft opgelegd. (14/537 Wtra AK)

8.11 VALSE OB-AANGIFTEN EN JOURNAALPOSTEN AANPASSEN

Feiten

Een registeraccountant blijkt de fiscus om de tuin te hebben geleid met valse aangiften omzetbelasting. Hij liet een werknemster in het financieel boekhoudpakket journaalposten aanpassen en een aangepaste aangifte omzetbelasting versturen voor zijn vennootschappen. Vervolgens maakte hij zelf de jaarrekeningen op. Zodoende heeft hij volgens de Belastingdienst in vier jaar tijd ruim een ton te weinig omzetbelasting afgedragen. De accountant zei dat hij kampte met liquiditeitsproblemen. Aan (de inrichting van) het (gehuurde) kantoorpand en de (geleasede) Volvo XC 90 was dat niet af te zien.

Maatregel

Doorhaling met een niet-herinschrijvingsstermijn van tien jaar. (15/784 Wtra AK)

8.12 BELASTINGCONSTRUCTIE OPZETTEN

Feiten

Een oud-belastinginspecteur zette als registeraccountant een constructie op om de schatkist voor 1,7 miljoen euro te benadelen. De rechtbank veroordeelde hem tot negen maanden cel en een boete van vijftienduizend euro wegens het medeplegen van belastingfraude. De beroepsorganisatie diende een klacht in.

Oordeel

De accountant is het vertrouwen in het beroep onwaardig en heeft dat “zeer ernstig” geschaad.

Maatregel

Doorhaling met een niet-herinschrijvingstermijn van tien jaar. (10/755 Wtra AK)

8.13 FRAUDEONDERZOEK BIJ JE KLANT DWARSBOMEN

Feiten

Een onderneming kocht de aandelen in een bedrijf dat energie opwekt uit biomassa. Een ander bedrijf financierde de aankoop. Een registeraccountant keurde na een vrijwillige controle de jaarrekeningen van de onderneming goed. De FIOD hield drie (ex-)directeuren van de financier aan op verdenking van fraude. De accountant van de financier stelde op verzoek van de raad van commissarissen enkele vragen aan de registeraccountant van de onderneming die het torrefactiebedrijf had gekocht over het zakelijke gehalte van enkele transacties met één van de voormalige directeuren-aandeelhouders. De accountant beantwoordde de vragen mondjesmaat om het zijn opdrachtgever niet te lastig te maken. De koper van het torrefactiebedrijf ging failliet.

Oordeel

De antwoorden van de accountant waren misleidend. Hoewel de accountant de gestelde vragen letterlijk heeft beantwoord, is hij onvolledig geweest in zijn antwoorden. Hij wist van het onderzoek naar de fraude door de voormalige bestuurder en wist ook dat de raad van commissarissen wilde weten of de transacties wel zakelijk waren. De accountant had daarom moeten beseffen dat hij met de beantwoording van de vragen (ook) het algemeen belang moest dienen. Het wezenskenmerk van het accountantsberoep is immers dat ook anderen dan de opdrachtgever moeten kunnen bouwen en vertrouwen op de uitkomsten van de arbeid van de accountant, ook als het gaat om de beantwoording van vragen.

Maatregel

Waarschuwing. (14/152 Wtra AK)

8.14 VALSE FACTUREN BETALEN EN VERSTUREN

Feiten

Een registeraccountant in business liet zich op interim-basis inhuren om de vastgoedtak van een bank te herstructureren. Hij ontving 225 euro per uur exclusief btw. Zijn oude werkgever had hem de klus bezorgd. Zij spraken af dat de accountant zijn oude werkgever via een externe vennootschap een bemiddelingsvergoeding van 75 euro zou betalen voor elk uur dat hij declareerde bij de bank.

De accountant stuurde zijn oude baas kopieën van de facturen die hij had ingediend bij de vastgoedtak. De externe vennootschap van de baas berekende de omvang van de fee en stuurde de accountant facturen met als omschrijving 'adviesdiensten'. De accountant betaalde deze facturen. Daarna stuurde de oude werkgever op naam van een vennootschap in Tsjechië facturen aan zijn externe vennootschap voor 'consultancy services'. De accountant bracht bij de vastgoedtak twee nieuwe adviseurs aan via zijn oude werkgever. De accountant en de oude werkgever spraken af dat de accountant hiervoor een bemiddelingsvergoeding ontving van 7,50 euro voor elk uur dat de twee adviseurs declareerden bij de vastgoedtak. Deze vergoeding werd verrekend met de bemiddelingsfee van 75 euro per uur. De accountant stuurde de externe vennootschap van zijn oude baas hiervoor facturen voor 'adviesdiensten'.

De bank opende een intern onderzoek en de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst verhoorde de accountant over de facturen. De bank liet de accountant weten dat hij was opgenomen in het Incidentenregister en het Externe Verwijzingsregister van de bank. De accountant vocht deze registratie aan.

Omdat de registratie in dit geval ook gevolgen had voor de broodwinning van de accountant beperkte het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden dit feitelijke beroepsverbod tot drie jaar (200.145.510-01). In het arrest stelde het gerechtshof vast dat op de accountant de zware verdenking rustte dat hij zich schuldig had gemaakt aan valsheid in geschrifte. Dat was voor de NBA genoeg reden om een klacht tegen de accountant in te dienen.

Oordeel

De accountant erkende dat de tenaamstelling en de omschrijving van de werkzaamheden op de ontvangen facturen niet overeenstemden met de werkelijkheid. Hij wist waar de - niet gespecificeerde - facturen op sloegen en heeft steeds gecontroleerd of het aantal uren en de bemiddelingsvergoeding correspondeerden met het aantal uren dat hij en de twee adviseurs declareerden bij de vastgoedtak. De accountant had in ieder geval uitleg moeten vragen aan zijn oude werkgever om daarna voor zichzelf te kunnen beoordelen of de facturen niet misleidend waren. De accountant zag echter geen bedreigingen voor de naleving van de fundamentele beginselen.

Wat zijn eigen facturen betreft vindt de accountant de omschrijving correct. De facturen hebben zijns inziens een rechtmatige titel, zijn voor alle betrokken partijen helder, zijn ook volledig te herleiden en voldoen aan de factuurvereisten van de Wet op de omzetbelasting.

Dat de omschrijving 'fee' juist was geweest dan 'advieswerkzaamheden' ziet de accountant als een licht gebrek, want in feite gaat het om creditering.

De tuchtrechter vindt het echter "niet nauwgezet" en in strijd met het deskundigheids- en zorgvuldigheidsbeginsel als een accountant een factuur op naam stelt van iemand die de dienst niet heeft verleend en die die

factuur zelf niet hoeft te betalen. Dat de accountant "misleiding op het oog had" staat echter niet vast, zodat het integriteitsbeginsel hier niet is geschonden.

Maatregel

Berisping. (15/930 Wtra AK)

8.15 SJOEMELEN IN CONTROLEDOSSIER

Feiten

Een registeraccountant deed voor de vastgoedgroep van een dga, zijn echtgenote en zijn kinderen in privé werkzaamheden die een honorarium opleverden van 325 duizend euro per jaar. Daarvoor controleerde hij onder meer de (geconsolideerde) jaarrekening van de zakelijke holding. De controlerend accountant onderhandelde met de projectontwikkelingstak over het huren van kantoorruimte in een pand van de groep. In het huurcontract werd onder meer afgesproken dat het accountantskantoor een verhuisvergoeding zou krijgen van iets meer dan één miljoen euro. Bovendien betaalde de vastgoedgroep de huur van de oude kantoorruimte door tot het oude huurcontract was afgelopen.

De controlerend accountant gaf bij de (geconsolideerde) jaarrekening van een groepsmaatschappij een goedkeurende verklaring af zonder voorbehoud. In de jaarrekeningen stond dat de opbrengsten, het balanstotaal en het bruto bedrijfsresultaat flink waren gestegen. De toename van het resultaat was hoofdzakelijk te danken aan de verkoop van objecten.

Aan het eind van dat jaar was een stelselwijziging doorgevoerd, die het groepsvermogen verbeterde met ruim 65 miljoen euro. Door deze wijziging was de vastgoedportefeuille gewaardeerd tegen actuele waarde in plaats van tegen historische kostprijs. De taxatie van een makelaar was zeer beperkt, zo gaf de makelaar ook aan.

De accountant had als vennoot een ondergeschikte kantoorgenote opgedragen het controledossier “op orde te brengen”. Dat kwam erop neer dat zij zichzelf op werkprogramma’s en vragenlijsten van zeer materiële jaarrekeningposten moest vermelden als degene die de controlehandelingen had uitgevoerd in plaats van de accountant zelf. De accountant had die controlestukken vervolgens als ‘reviewer’ afgetekend. Nadat de vastgoedgroep failliet was gegaan werd een strafrechtelijk onderzoek uitgevoerd, mede omdat de vastgoedgroep vervalste stukken had verstrekt aan de banken. Bij dit onderzoek werd het controledossier in beslag genomen. Het Openbaar Ministerie diende een klacht tegen de accountant en zijn assistente in. De klacht van het OM tegen de accountant valt grotendeels samen met die van de curatoren, zie paragraaf 5.9. In deze paragraaf beperken wij ons tot de dossierfraude.

Oordeel over controlepartner

De accountant heeft onvoldoende gecontroleerd of het onroerend goed wel juist gewaardeerd was en had op dit punt te weinig geschikte controle-informatie. Bij deze zeer materiële post heeft hij zich onvoldoende professioneel-kritisch opgesteld. Ook de controle van de schulden heeft hij niet professioneel-kritisch uitgevoerd met als gevolg dat hij ook niet voldoende geschikte controle-informatie had over de juistheid van de continuïteitsveronderstelling.

Het risico van zelftoetsing was groot, omdat de vastgoedgroep haar kolommenbalansen aanleverde aan het kantoor, waarna het controleteam in nader overleg met de controller van de groep de jaarrekeningen opstelde. De accountant heeft geen passende waarborgen getroffen tegen dit risico. In het controleteam ontbrak een onafhankelijk ‘reviewer’ en/of ‘deskundig sparringpartner’. De waarborg tegen het zelftoetsingsrisico kwam erop neer dat één assistent werd vervangen door

een kantoorgenote, die kort daarvoor register-accountant was geworden. De samenstelling van het controleteam was dus geen passende waarborg tegen de bedreigingen en de accountant heeft op een essentieel onderdeel van de jaarrekeningcontrole niet voldaan aan de onafhankelijkheidseisen.

De accountant heeft een ondergeschikte kantoorgenote opgedragen zich op werkprogramma’s en vragenlijsten van zeer materiële jaarrekeningposten te vermelden als degene die de controlehandelingen had uitgevoerd in plaats van de accountant zelf. De accountant heeft die controlestukken vervolgens als ‘reviewer’ afgetekend. Op deze manier heeft de accountant niet alleen de waarheid “op niet te onderschatten wijze geweld aan gedaan”. Ook heeft hij ten onrechte zijn kantoorgenote in een tuchtrechtelijk laakbare positie gebracht, terwijl zij net was afgestudeerd als accountant en weinig ervaring had met controlewerk.

Maatregel controlepartner

Doorhaling met een niet-herinschrijvings termijn van één maand.

In het controledossier werd een deel van de controlewerkzaamheden die de accountant uitvoerde op naam van de assistente gesteld, terwijl de accountant zich liet afficheren als reviewer. Op dit punt ziet de accountant (ook) niet in dat hij fout zat - al zei hij dat hij de verantwoordelijkheid voor de controle van deze jaarrekening niet bij haar wilde leggen.

Dat de accountant heeft geprobeerd de schending van de onafhankelijkheidsvoorschriften toe te dekken of af te zwakken, laat zien dat hij onvoldoende heeft beseft hoe essentieel het is dat het maatschappelijk verkeer moet kunnen vertrouwen dat een controlerend accountant een objectief oordeel geeft. Cruciaal voor dat vertrouwen is dat de accountant zowel qua geesteshouding

(‘in wezen’) als naar buiten toe (‘in schijn’) onafhankelijk is van zijn controlecliënt.
(14/3295 Wtra AK)

Oordeel over assistente

Een accountant mag niet alleen het controle-dossier ‘administratief op orde brengen’ en dan in de controledocumentatie vermelden dat zij/hij de controlewerkzaamheden heeft uitgevoerd. De assistente heeft niet zelf de controlewerkzaamheden uitgevoerd die worden beschreven in de werkprogramma’s. Daarom had zij zichzelf in die controledocumenten niet als uitvoerder daarvan mogen presenteren. De ordenende accountant had haar naam en handtekening er alleen onder mogen zetten als zij de controlewerkzaamheden inhoudelijk grondig had geëvalueerd.

De accountant heeft erkend dat zij een inhoudelijke beoordeling heeft nagelaten en bewust heeft afgezien van een ‘review’ omdat de verantwoordelijke accountant/vennoot de controlewerkzaamheden zelf had uitgevoerd. Zij zag daarom geen aanleiding om de aard en diepgang van deze werkzaamheden te toetsen.

Zij heeft bewust niet inhoudelijk getoetst wat haar ter accordering is voorgelegd. Dat waren werkprogramma’s en vragenlijsten over jaarrekeningenposten die zowel absoluut als relatief gezien van groot materieel belang waren. Daarbij ging het om een controlecliënt die actief was op een markt die onder druk stond.

Daarom had de accountant extra oplettend en professioneel-kritisch moeten zijn. Zij heeft haar rol als medecontrolerend accountant miskend en daardoor de fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en van professioneel gedrag “in aanmerkelijke mate” geschonden.

Maatregel assistente

Waarschuwing. Normaal gesproken zou deze misslag een forse tuchtrechtelijke maatregel rechtvaardigen.

Zij was echter net afgestudeerd als accountant, onervaren in controle en als medewerker hiërarchisch ondergeschikt aan de controlerend accountant, die vennoot was. Daarom kan de Accountantskamer zich voorstellen dat zij zich niet voldoende vrij heeft gevoeld om te kijken of de controlehandelingen van de controlerend accountant voldeden en is de lichtste maatregel zwaar genoeg.

(14/3296 Wtra AK)

DON'TS

- klanten laten beleggen in een fonds dat je zelf meebeheert en hun inleg verspelen (8.1)
- de accountantstitel gebruiken om twijfelende beleggers gerust te stellen als die niets van hun geld terugzien (8.1)
- handtekeningen vervalsen (8.2)
- klanten van het kantoor waar je gedetacheerd bent direct aan jou of je vrouw laten betalen (8.3)
- als VvE-administrateur betalingen aan jezelf doen en daarover onduidelijkheid laten bestaan (8.4)
- een opdrachtbevestiging antedateren of vervalsen (8.5)
- belastingfraude plegen (8.6)
- liegen tegen medewerkers van de Belastingdienst (8.6)
- facturen vervalsen ten behoeve van de belastingaangifte (8.7, 8.10)
- foute belastingaangiften doen (8.7)
- partneralimentatie aftrekken, terwijl je die niet betaalt (8.8)
- te veel omzetbelasting terugvragen (8.10)
- contracten vervalsen ten behoeve van de belastingaangifte (8.10)
- journalposten (laten) aanpassen om valse ob-aangifte te dekken (8.11)
- een constructie opzetten om belasting te ontduiken (8.12)
- zaken verzwijgen als fraudeonderzoekers je om informatie over jouw klant vragen (8.13)
- je assistente in het controledossier laten vermelden als uitvoerder van controlewerkzaamheden die je zelf uitvoerde of had moeten uitvoeren om de schending van de onafhankelijkheidsvoorschriften toe te dekken of af te zwakken (8.15)
- je in het controledossier laten afficheren als reviewer van controlewerkzaamheden die je zelf uitvoerde of had moeten uitvoeren om de schending van de onafhankelijkheidsvoorschriften toe te dekken of af te zwakken (8.15)
- jezelf in het controledossier vermelden als uitvoerder van controlewerkzaamheden, terwijl je die niet hebt verricht (8.15)
- werkprogramma's en vragenlijsten over zeer materiële jaarrekeningenposten die jou ter accordering worden voorgelegd bewust niet inhoudelijk toetsen (8.15)

DO'S

- na ontdekking van fraude schuld bekennen en berouw tonen (8.2)
- de opdrachtbevestiging dateren op de dag van de ondertekening (8.5)
- meewerken met en eerlijk zijn tegenover de Belastingdienst (8.6)
- bedrijfskosten aanpassen en een goedkopere auto rijden bij liquiditeitsproblemen (8.11)
- volledig antwoord geven als fraudeonderzoekers je om informatie over jouw klant vragen (8.13)
- uitleg vragen over facturen waarop de tenaamstelling en de omschrijving van de werkzaamheden niet overeenstemmen met de werkelijkheid (8.14)
- alleen jouw naam en handtekening achter controlewerkzaamheden zetten als je die zelf hebt uitgevoerd of tenminste inhoudelijk grondig hebt geëvalueerd (8.15)
- ook als medecontroleerend accountant extra oplettend en professioneel-kritisch zijn bij een controlecliënt die actief is op een markt die onder druk staat (8.15)

9

Belangen verstrengelen en te veel meebuigen met de opdrachtgever

Het toppunt van belangen verstrengelen en meebuigen was de accountant die in ruil voor 'huursubsidie' en een fors honorarium een goedkeurende verklaring verstrekte zonder noemenswaardige controle (zie paragraaf 5.9). Maar er zijn ook andere staaltjes van belangenverstrengeling en belangenconflicten, waarbij de accountant geen of onvoldoende maatregelen trof om zijn of haar objectiviteit te waarborgen. Bijvoorbeeld door transparant te zijn, toestemming te vragen, afscheid te nemen van één van de partijen of de opdracht niet aan te nemen.

9.1 EENZIJDIG ONDERZOEK DOEN NAAR ONREGELMATIGHEDEN

Feiten

Het management van een veiligheidsregio verdacht een werknemer van de brandweer ervan onbevoegde storting te hebben gedaan voor de levensloopregelingen van twee brandweerlieden en onbevoegd opdrachten te hebben verstrekt aan drie bedrijven. Het management liet een persoonsgericht onderzoek uitvoeren door een accountant. Op grond van diens rapport werd de werknemer ontslagen. Later draaide de rechter dit ontslag terug.

Oordeel

De accountant geeft in het rapport niet duidelijk aan wat de reikwijdte van het onderzoek is en of het een persoonsgericht onderzoek betreft. Hoewel de onderzoeksvragen algemeen geformuleerd zijn, richt de accountant zich bij de uitvoering op het functioneren van die ene werknemer. Bij de tuchtrechter gaf de accountant toe dat hij zich bij dit persoonsgericht onderzoek heeft beperkt tot de vijf personen die op een lijst stonden die de opdrachtgever had samengesteld.

De accountant is daarmee afgeweken van de algemene onderzoeksvraag uit het rapport. Hij heeft niet zelfstandig de aard en omvang bepaald van de werkzaamheden die hij moest uitvoeren, maar zich laten leiden door de visie die de opdrachtgever daarover had. Hij heeft een deel van zijn bevindingen weergegeven in analysetabellen onder trefwoorden die conclusies en kwalificaties bevatten. Daarmee wekt hij de suggestie dat de werknemer toezeggingen heeft gedaan over functioneel leeftijdsontslag aan personen van wie niet vaststaat dat zij daarop recht hadden. Ook suggereert de accountant in de tabellen dat de werknemer onterecht vergoedingen heeft verstrekt voor overwerk en dat de werknemer betrokken zou zijn geweest bij onbevoegd verstrekte opdrachten.

Al met al heeft de accountant zich onvoldoende objectief opgesteld door zich te beperken tot onregelmatigheden die de opdrachtgever veronderstelde. Hij heeft onvoldoende onderzoek gedaan naar de precieze betrokkenheid van de werknemer bij de vermeende onregelmatigheden. In de analysetabellen wekt hij daarentegen wel de indruk dat de werknemer onregelmatigheden heeft begaan of daarvoor verantwoordelijk was.

De accountant wist dat zijn onderzoek verstreckende gevolgen zou kunnen hebben voor de positie van de werknemer. Daarom moest zijn rapport voldoen aan hoge eisen van zorgvuldigheid. Daaraan voldoet het echter niet. De accountant schreef onder meer dat “derden zichzelf een oordeel moeten vormen betreffende de werkzaamheden en bevindingen die in het rapport zijn weergegeven en daaruit hun eigen conclusies moeten trekken”. Met die formulering heeft hij het risico genomen dat de opdrachtgever het rapport zou gebruiken om de werknemer te ontslaan.

Maatregel

Berisping. ([AWB 10/641](#))

9.2 PERSOONSGERICHT ONDERZOEK DOEN NAAR CLIËNT VAN KANTOOR

Feiten

Een registeraccountant onderzocht in opdracht van een bouwfonds mogelijke onregelmatigheden bij verschillende vastgoedprojecten. Bij één van de projecten had de opdrachtgever een bedrag van 29.530.000 euro betaald aan een ander vastgoedbedrijf. Een andere registeraccountant was als partner verantwoordelijk voor het onderzoek. De accountants namen in het onderzoek onder meer dat bedrijf en de twee bestuurders daarvan op de korrel. Het kantoor van de accountants was echter ook de huisaccoun-

tant en belastingadviseur van de bestuurders van het onderzochte vastgoedbedrijf.

Het Openbaar Ministerie stelde een strafrechtelijk onderzoek in naar de rol die onder anderen de bestuurders van bovengenoemd bouwfonds hadden gespeeld bij één van de projecten. Sommige transacties bij dit project zouden niet marktconform zijn dan wel een zakelijke grondslag missen. In het kader van dit onderzoek nam de FIOD-ECD vier rapporten in beslag bij het kantoor van de accountants. De twee bestuurders van het vastgoedbedrijf kregen als verdachten in het strafproces een kopie van die rapporten. Volgens de twee bestuurders had een belangentegenstelling de objectiviteit van het forensisch onderzoek bedreigd.

Oordeel

In eerste instantie wordt de klacht over belangenverstrengeling ongegrond verklaard. In hoger beroep oordeelt de tuchtrechter strenger. Toen de rapporten werden uitgebracht was het kantoor van de onderzoekers de accountant en belastingadviseur van zowel de bestuurders in privé als van hun vastgoedbedrijf. De afdeling Belastingadviseurs van het kantoor heeft jarenlang werkzaamheden voor hen verricht.

De forensisch accountants zeggen dat zij vóór de opdrachtaanvaarding met een zogenoemd *Authorisation for Services request* (AFS) contact hebben opgenomen met de kantoorpartner die verantwoordelijk was voor de accountancywerkzaamheden. Deze partner was akkoord gegaan met de opdracht, nadat hij had gekeken naar de relatie in brede zin en naar de persoon van de bestuurders. Een AFS-verzoek wordt met name ingediend om na te gaan of het aanvaarden van een opdracht een bedreiging kan opleveren voor de controlerend accountant. Volgens de accountants deed zich in dit geval voor de controlerend accountant geen ongewenste

combinatie van controle- en advieswerkzaamheden voor.

Naast de afweging van de controlerend accountant hadden de forensisch accountants ook zelf een afweging moeten maken. Zij hebben een persoonsgericht onderzoek uitgevoerd naar het vastgoedbedrijf en de directe betrokkenheid van de bestuurders, die ook cliënt waren. De partner die verantwoordelijk was voor het onderzoek heeft op de zitting weliswaar toegelicht wat hij heeft gedaan om de bedreiging van de objectiviteit te keren, maar had hierover niets vastgelegd. De forensisch accountants hebben onvoldoende onderkend dat de objectiviteit in een “niet te verwaarlozen” mate werd bedreigd en dat die bedreiging aanleiding had moeten zijn om (verdergaande) waarborgen te treffen.

Maatregel

Berisping en waarschuwing. ([AWB 12/1109](#) en [12/1110](#))

9.3 GEKLEURD RAPPORT NAAR DE CURATOR STUREN NAMENS JE KLANT C.Q. SCHULDEISER

Feiten

In opdracht van de curator onderzocht een registeraccountant een onderneming die in staat van faillissement verkeerde. De accountant schetste op verschillende plaatsen in het rapport het financiële belang van een bepaalde schuldeiser. Eerder had de accountant in een brief aan de curator al gevraagd om de administratie van de faillerende onderneming te mogen onderzoeken. In die brief omschreef hij de schuldeiser als “zijn opdrachtgeefster” en onderbouwde hij zijn verzoek door te wijzen op de financiële belangen van deze schuldeiser. Bovendien schreef de accountant herhaaldelijk dat hij er al van overtuigd was “dat enerzijds de administratie van de gefailleerde vennootschap niet juist kan zijn en anderzijds zeer waarschijnlijk een ongeregis-

treerde geldstroom de vennootschap heeft verlaten”.

In het rapport beperkte de accountant zich niet tot een weergave van de feiten, maar kwam hij ook met zijn opvattingen over het handelen van de aandeelhouders van de failliete onderneming. Hij had deze aandeelhouders echter niet laten reageren op het rapport voordat hij dit naar de curator stuurde.

Oordeel

Een accountant mag slechts uitspraken doen voor zover zijn deskundigheid en zijn werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag bieden. Dat geldt ook voor een rapport ten behoeve van een faillissementscurator. De accountant had de onderzochte personen in de gelegenheid moeten stellen te reageren op de vragen en kritiekpunten die bij hem als rapporteur leefden, voordat hij het rapport uitbracht aan de curator. Een extra reden om dat te doen, was de mening van de accountant dat de feiten op zichzelf al een sterke aanwijzing vormden voor onrechtmatig handelen van de twee aandeelhouders. Door deze manier van doen heeft de accountant feitelijk de bewijslast omgedraaid en de aandeelhouders in de positie gedrongen dat zij de beschuldigingen moesten ontzenuwen. Dat ook de curator de inhoud van het rapport niet heeft voorgelegd aan de aandeelhouders maakt niet uit. Het toepassen van hoor en wederhoor is een zelfstandige verplichting voor de accountant, die daarvoor zelf contact moet zoeken met de personen die hij onderzoekt.

Zowel de brief als het rapport getuigen van vooringenomenheid.

Maatregel

Berisping. ([AWB 08/605](#), meer over hoor en wederhoor in hoofdstuk 11.)

9.4 ALS HUISACCOUNTANT STUK SCHRIJVEN VOOR ARBITRAGEPROCEDURE

Feiten

Een registeraccountant was de huisaccountant van een in Luxemburg gevestigde financieringsmaatschappij. Deze maatschappij had haar belang in een Zweeds chemiebedrijf verkocht. De opbrengst daarvan was deels gebaseerd op de omzet van het bedrijf. Omdat bij enkele transacties vermoedelijk was geknoeid, waren de financieringsmaatschappij en het chemiebedrijf met elkaar verwickeld in een arbitrageprocedure.

Ten behoeve van deze procedure schreef de accountant een brief over de “mogelijke correctie jaarrekening” naar aanleiding van een schikking met het concern over een bepaalde “deal”.

Oordeel

De accountant heeft onder meer het beginsel van objectiviteit geschonden. Hij had als voormalig huisaccountant van de financieringsmaatschappij moeten weten dat hij zich bij het aanvaarden van zijn opdracht zou begeven in een situatie die zijn professionele oordeelsvorming op ongepaste wijze zou beïnvloeden. Temeer omdat zijn broer medebestuurder was van de financieringsmaatschappij en – ten tijde van de uitspraak - nog steeds verbonden was aan het zelfde accountants/advieskantoor. De accountant had geen maatregelen getroffen tegen deze bedreigingen van zijn objectiviteit.

Maatregel

Berisping. ([AWB 09/399](#))

9.5 ZAKELIJK OORDEEL LATEN AANTASTEN DOOR BELANGENCONFLICT

Een vrouw dreef een eenmanszaak in een ruimte die zij huurde van haar man met wie zij op huwelijksvoorwaarden was getrouwd. Het huwelijk strandde en de man gaf te kennen dat hij de zaak wilde overnemen. Een registeraccountant stelde op beider verzoek de balans op van de zaak en maakte een vermogensopstelling. Ook woonde hij de overnamebesprekingen bij.

De vrouw vroeg de accountant vergeefs of hij wilde wachten met het indienen van de ib-aangifte in verband met correcties.

De onderneming werd opgeheven en de vrouw werd niet lang daarna failliet verklaard. Haar ex-man was ondertussen een vergelijkbare onderneming begonnen, waaraan de registeraccountant ook diensten verleende. De vrouw voelde zich door haar ex en de accountant in het ootje genomen. Ze liet een registeraccountant van een ander kantoor de jaarrekening samenstellen. Die jaarrekening verschilde van het fiscaal rapport dat de beklagde registeraccountant had gemaakt. De vrouw diende een tuchtklacht in, onder meer omdat de accountant zich in de echtscheiding partijdig had opgesteld.

Oordeel

Uit niets blijkt dat de accountant zich bij de echtscheiding heeft gerealiseerd dat hij zich moest houden aan de beginselen van integriteit, objectiviteit, deskundigheid, zorgvuldigheid, geheimhouding en professioneel gedrag. De belangentegenstelling tussen de vrouw en haar ex heeft het zakelijk oordeel van de accountant ook daadwerkelijk aangetast.

Maatregel

Omdat de accountant ook nog zijn geheimhoudingsplicht heeft geschonden (door de

ex-man informatie over haar bedrijf te verstrekken) wordt het een berisping, die in hoger beroep wordt bevestigd. (AWB 12/57)

9.6 AANDELENVERKOOP BEGELEIDEN TERWIJL JE STIEKEM EEN BELANG HEBT

Feiten

Een registeraccountant stelde jarenlang de jaarrekeningen samen van enkele vennootschappen uit een groep, met een onderbreking van de twee jaar waarin de onderneming controleplichtig was. De accountant werd betrokken bij gesprekken over een herstructurering van de groep, waarbij dividend zou worden uitgekeerd aan de drie aandeelhouders. Ten behoeve van de besprekingen stuurde de accountant een conceptjaarrekening van twee vennootschappen naar de drie aandeelhouders en de bestuurders. Zowel in de later gewijzigde concepten als in de geconsolideerde jaarrekening van de minderheidsaandeelhouder werden achtergestelde leningen en dividenduitkeringen vermeld. Later zei de accountant echter dat er geen rechtsgeldig besluit was genomen over het uitkeren van dividend en dat er geen overeenstemming was bereikt over het verstrekken van achtergestelde leningen door de aandeelhouders.

De accountant ondertekende als freelancer de samenstellingsopdracht namens zijn voormalige kantoor. Een andere registeraccountant van dit kantoor gaf een samenstellingsverklaring af bij de geconsolideerde jaarrekening van de twee vennootschappen.

De minderheidsaandeelhouder wilde haar aandelen in de twee vennootschappen verkopen aan de twee andere aandeelhouders. Zij werden het eens over de prijs van 1,2 miljoen euro. De accountant stelde vervolgens namens de twee andere aandeelhouders voor om in de notariële leveringsakte op te

nemen dat de minderheidsaandeelhouder na ontvangst van de koopprijs geen enkele vordering meer had op de twee andere aandeelhouders en de vennootschappen. De minderheidsaandeelhouder wees die voorwaarde af, omdat dit niet was afgesproken.

Enige tijd later bleek uit de uittreksels van het handelsregister dat de accountant toen één van de bestuurders en aandeelhouders was van de holding, die de aandelen en zeggenschap had over de aangekochte vennootschappen. De voormalige minderheidsaandeelhouder stelde het accountantskantoor aansprakelijk voor de schade die de accountant had veroorzaakt. Maar het accountantskantoor schreef dat de accountant in deze kwestie zelfstandig was opgetreden en al ruim een jaar niet meer was verbonden aan het kantoor.

De voormalige minderheidsaandeelhouder eiste in een civiele procedure terugbetaling van de achtergestelde lening die zij aan de vennootschappen had verstrekt.

Oordeel

De accountant is volgens de Accountantskamer niet objectief geweest. Hij heeft jarenlang de jaarrekeningen samengesteld van de minderheidsaandeelhouder en de twee vennootschappen. Hij onderhandelde namens de twee andere aandeelhouders van de vennootschappen met de minderheidsaandeelhouder over de prijs van haar aandelen in de vennootschappen. Daarbij stelde hij voor dat de minderheidsaandeelhouder afzag van elke vordering op de twee andere aandeelhouders.

Als het inderdaad gebruikelijk is om zo'n clause overeen te komen, zoals de accountant beweert, had in die clause ook moeten staan dat de twee andere aandeelhouders op hun beurt zouden afzien van elke vordering op de minderheidsaandeelhouder.

De accountant was onduidelijk over de hoedanigheid waarin hij optrad. Hij bleek namelijk bestuurder te zijn van rechtspersonen die de twee vennootschappen beheersten, terwijl bij die rechtspersonen ook de natuurlijke personen achter de andere aandeelhouders betrokken zijn. Daarom was er al met al een niet te onderschatten bedreiging voor zijn objectiviteit.

De accountant heeft in de tuchtprocedure geweigerd uitsluitel te geven over wat hij zijn "belangen in ondernemingen" noemt en het moment waarop hij die belangen had verkregen. Ook andere vragen heeft hij niet beantwoord.

De accountant heeft geen enkele waarborg getroffen om de gesignaleerde bedreigingen van zijn objectiviteit weg te nemen of terug te brengen tot een aanvaardbaar niveau.

Maatregel

Doorhaling met niet-herinschrijvingstermijn van twee jaar. (12/1922 Wtra AK)

9.7 AANDELEN NIET OBJECTIEF WAARDEREN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent had in opdracht van een scheidende vrouw en haar ex-man een waardering opgesteld van de aandelen die haar ex-man via zijn holding had in een computerbedrijf. De AA was accountant van die holding. Hij taxeerde de aandelen op zeventig mille - twee ton lager dan het bedrag waarop de taxateur van de vrouw uitkwam. De rapportage van de AA werd gebruikt in de echtscheidingsprocedure.

Oordeel

De accountant zegt dat hij cijfers heeft geanalyseerd die hij van de ondernemingsleiding heeft gekregen en dat de onderneming beschikte over betrouwbare management-

informatie. Hij had namelijk eerder samenstellingswerkzaamheden uitgevoerd en die werkzaamheden later aangevuld met onder meer een beoordeling van marges, cijfers, aansluitingskosten en onderliggende bescheiden.

De verstrekte cijfers zijn echter subjectieve inschattingen van de onderneming en de accountant heeft deze niet dan wel onvoldoende getoetst. Als de accountant niet helder uiteenzet hoe zijn berekening tot stand is gekomen, wat de uitgangspunten zijn geweest, welke aannames hij heeft gehanteerd, welke cijferbeoordelingen zijn uitgevoerd enzovoorts, kan hij in de positie komen te verkeren dat hij niet heeft voldaan aan de beginselen van deskundigheid, zorgvuldigheid en objectiviteit. De eisen van deskundigheid, zorgvuldigheid en objectiviteit gelden hier namelijk, zeker omdat het een waarderingsrapport betreft dat zal worden gebruikt in een gerechtelijke procedure.

De accountant mag daarbij de waarheidsvinding niet belemmeren door de rapportage te eenzijdig toe te spitsen op het belang/standpunt van de opdrachtgever. De accountant moest dan ook begrijpen dat hij in een rapportage ten behoeve van een gerechtelijke procedure duidelijkheid had moeten geven over de grondslagen, over de methodiek en over de manier waarop hij de cijfers heeft getoetst en beoordeeld, om de indruk te vermijden dat de rapportage is toegespitst op het belang/standpunt van één der partijen.

Maatregel

Waarschuwing. (AWB 10/504)

9.8 BELANGENCONFLICT FAMILIE UIT HET OOG VERLIEZEN

Feiten

Nadat de eigenaar van een assuratiekantoor overleed, erfde zijn weduwe de aandelen.

Twee jaar later nam de zoon de aandelen over voor een half miljoen. Zijn moeder leende hem de koopprijs renteloos. Een verzekeraar verstrekte een lening van 5,4 ton aan de zoon en zijn vennootschappen. Daarbij bedong de maatschappij dat moeders lening van een half miljoen zou worden achtergesteld.

De weduwe beklagde zich erover dat haar accountant haar belangen en die van haar pensioen-bv niet goed had behartigd en dat er sprake was van belangenverstremgeling, omdat de accountant ook de belangen behartigde van de zoon en diens bv's. De accountant had haar onvoldoende geïnformeerd en was ernstig tekortgeschoten in zijn zorgplicht tegenover haar. Er was een zakelijke lening van vijf ton van de bv aan de zoon verplaatst naar de assurantie-bv. Daarbij verzorgde het accountantskantoor de advisering en de herstructurering zonder overleg met en goedkeuring van de weduwe. De accountant had de weduwe destijds "onder het genot van een kopje koffie" een nieuwe – door het kantoor opgestelde – leningsovereenkomst voor de vijf ton laten tekenen, terwijl de weduwe dacht dat het voor het huis was. In dat contract stonden geen aflossingsverplichtingen, terwijl die wel gebruikelijk zijn. Bovendien werd haar vordering achtergesteld bij de lening van de verzekeraar, zonder dat de weduwe hierover werd ingelicht en terwijl haar handtekening ontbrak.

Oordeel

De dubbelrol bij de herstructurering vormde een "serieuze bedreiging" die noopte tot het treffen van waarborgen. De accountant heeft toegegeven dat de herstructurering van de assurantie-bv gevolgen had voor het vermogen van de weduwe en de bv. Aan de ene kant moest hij de weduwe dus informeren, maar aan de andere kant verhinderde het vertrouwelijke karakter van de informatie dat. Door

niets te zeggen heeft hij zich weliswaar aan zijn geheimhoudingsverplichting tegenover de zoon en de assurantie-bv gehouden. Anderzijds heeft hij geen adequate waarborg getroffen tegen het serieuze belangenconflict. Hij had zich bijvoorbeeld kunnen of moeten terugtrekken als accountant van één van de partijen en de achterblijvende cliënt moeten adviseren zich van deskundige bijstand te voorzien.

Maatregel

Waarschuwing. ([14/3111 Wtra AK](#))

9.9 EÉN KANT KIEZEN IN FAMILIERUZIE

Feiten

Een accountant-administratieconsulent werkte voor twee groepen van ondernemingen in de rozenteelt en rozenhandel. De ene groep werd geleid door een vader, de andere door zijn dochter. De vennootschappen van beide groepen deden veel zaken met elkaar.

De groep van de vader liet een bedrijfspand met woning bouwen. Het woonhuis werd



verkocht aan de dochter. De rest van het complex en de grond bleef eigendom van één van de vennootschappen van de vader, maar werd gebruikt door vennootschappen van zowel de vader als de dochter. De bedoeling was dat de dochter uiteindelijk eigenaar zou worden van het hele complex en de grond.

Op aandringen van een financier liet de vader de accountant een overzicht maken met een verrekening van diverse rekeningen-courant. De dochter vroeg de accountant uit te werken hoe de verkoop van het resterende deel van het complex aan haar vorm kon krijgen. Uit het overzicht bleek dat er over en weer diverse rekening-courantverhoudingen bestonden. Volgens de accountant kon de dochter de koopsom voor de rest van het complex financieren door een bedrag van vier miljoen euro te verrekenen. Via het online-boekhoudprogramma van het accountantskantoor werd de verrekening verwerkt in de administraties van de verschillende vennootschappen en de jaarrekening. De rest van het complex werd vervolgens verkocht en geleverd aan een vennootschap van de dochter.

Een jaar later kregen vader en dochter ruzie over de onderlinge verrekening. Beide partijen kwamen uit op verschillende bedragen die moesten worden afgerekend. De accountant maakte op verzoek van de dochter een update van de rekening-courantverhoudingen.

Op verzoek van beide partijen zou de accountant ook een verschillenanalyse maken, althans de partijen begeleiden bij het opstellen daarvan. Toen de vader en de dochter na een incident hun onderhandelingen staakten, gaf de accountant deze opdracht terug. Zijn bemiddelende rol was uitgespeeld, omdat tenminste één van de partijen die rol niet meer aanvaardde.

In een civiele procedure gelastte de rechtbank Amsterdam op verzoek van beide groepen

een voorlopig getuigenverhoor van de accountant. Voordat hij een getuigenverklaring aflegde, hield hij hierover een voorbespreking met de vader en enkele mensen uit diens groep.

Oordeel

De accountant wist dat de groepen intensief met elkaar samenwerkten en dat dit had geleid tot een grote en complexe financiële verwevenheid via vele rekeningen-courant. Ook wist hij dat de groepen elkaar middelen en gelden ter beschikking stelden en een en ander zich afspeelde in een familieverhouding.

De accountant hoorde te weten dat familieleden die zakelijk met elkaar samenwerken niet altijd zakelijk handelen en de afspraken en de uitwerking daarvan niet altijd vastleggen. In dit geval wist de accountant ook dat de dochter doorgaans verbleef bij haar onderneming in het buitenland en daardoor op afstand stond van wat in Nederland speelde of kon gaan spelen. Bovendien wist de accountant dat er met het opschonen van de rekeningen-courant en het onroerend goed grote financiële belangen waren gemoeid en dat er een verband bestond (of kon ontstaan) tussen het opschonen van de rekeningen-courant en de verkoop van de rest van het complex aan de dochter.

Bij de voorbespreking van het getuigenverhoor is de accountant zich bewust geweest van de bedreiging van zijn objectiviteit. Hij heeft daarover namelijk juridisch advies ingewonnen bij een kantoorgenoot. Door toch in te gaan op het verzoek van vaderskant heeft hij de schijn op zich geladen dat hij uitsluitend oog heeft gehad voor de belangen van de groep van de vader en onvoldoende voor de belangen van de dochter en haar groep. De accountant had de dochter om toestemming moeten vragen voor de voorbespreking en/of haar moeten aanbieden met haar net zo'n voorbespreking te houden, al dan niet samen met de groep van de vader. Door

alleen met vaderskant te praten en de dochter daarover niet in te lichten, heeft de accountant onvoldoende distantie in acht genomen.

Maatregel

Mede omdat de accountant bij de voorbereiding van het getuigenverhoor de bedreigingen heeft gesignaleerd - zij het onvoldoende - blijft het bij een waarschuwing. (13/1302 Wtra AK)

9.10 NIET OBJECTIEF GENOEG ZIJN BIJ ECHTSCHEIDING

Feiten

Twee echtparen runden ieder via hun eigen holding een gezamenlijk bedrijf in kleding en damesmode. Eén van de twee echtparen ging uit elkaar. Het stel, dat in gemeenschap van goederen was getrouwd, bleef na het uitspreken van de scheiding bakkeleien over de verdeling van de boedel.

Een accountantskantoor werkte al meer dan twintig jaar voor het bedrijf. Een accountant-administratieconsulent trad op als relatie-beheerder van de vennootschappen. Een registeraccountant ondertekende de samenstellingsverklaring en voerde strategische adviesgesprekken met de ondernemers.

De AA sprak over de gevolgen van de echtscheiding met de ex van de vrouw en met de broer van de ex. De ex en zijn broer meenden dat er geen tegenstrijdige belangen waren en dat het accountantskantoor de financiële beslissingen vanuit verschillende gezichtspunten moest belichten met de voor- en nadelen. Daarna zouden de partijen samen de besluiten nemen, "uiteraard" in overleg met en betrokkenheid van de advocaat van de vrouw en het accountantskantoor.

Als directeur van de echtelijke holding kende de ex zich een salarisverhoging toe

van ruim 2.700 euro per maand, hoewel alleen de algemene aandeelhoudersvergadering van de holding daartoe bevoegd was. Niet lang daarna was er een liquiditeitstekort.

De vrouw twijfelde (opnieuw) aan de onpartijdigheid van de accountants en liet haar advocaat een brief schrijven. De AA wees haar op de afspraak om financiële beslissingen vanuit verschillende gezichtspunten te belichten en bood haar aan om die gezichtspunten in beeld te brengen in een gesprek. De vrouw zegde de afspraak voor het gesprek af.

Een jaar later gaf de AA een overzicht van de financiële stand van zaken bij de dochter-bv's. Die was niet best en niet lang daarna werd één van de dochter-bv's failliet verklaard. In opdracht van de ex schreven de accountants een brief ten behoeve van de juridische procedure tegen zijn vrouw. Daarin werd terloops gemeld dat de jaarrekening van de echtelijke holding over 2011 nog moest worden vastgesteld.

Oordeel

Accountants moeten de objectiviteit in acht nemen, zeker als het gaat om accountantswerkzaamheden waarvan de accountant weet dat die in een gerechtelijke procedure zullen worden gebruikt om het standpunt van één der partijen te onderbouwen. Een accountant moet dan ook het algemeen belang dienen en ervoor zorgen dat zijn rapportage de waarheidsvinding niet belemmert door het rapport te eenzijdig toe te spitsen op het standpunt/belang van de opdrachtgever/cliënt.

In dit geval hebben de accountants het algemeen belang niet gewaarborgd. In de brief voor de juridische procedure meldden zij namelijk heel onopvallend dat de jaarrekening van de echtelijke holding over 2011 nog moet worden vastgesteld. En met voorlopige cijfers kun je de waarheidsvinding belemmeren.

Maatregel

Berisping. (13/1085 en 13/1146 Wtra AK, bevestigd in AWB 14/37)

9.11 GEEN REKENING HOUDEN MET RUZIE VAN ZAKELIJKE RELATIES

Feiten

Een accountant-administratieconsulent gaf samenstellingsverklaringen af bij een Zaanse onderneming. De eigenaar daarvan verkocht een deel van zijn aandelen aan drie andere vennootschappen. Eén van die vennootschappen was in handen van de nieuwe algemeen directeur van de Zaanse onderneming. Het kantoor van die onderneming verhuisde naar het pand van de nieuwe algemeen directeur en huurde daar een bedrijfsruimte. Verder deed de onderneming zaken met de verkoper van kantoormeubilair en kantoorartikelen die in het nieuwe pand zat.

De AA was de accountant van al deze partijen en was, samen met de algemeen directeur, directeur-groootaandeelhouder van een andere vennootschap. De *management fee* van de algemeen directeur werd gebaseerd op drie dagen werk. Er ontstond ruzie, omdat de huur uit kwam boven de afgesproken twaalfduizend euro en ook de *fee* hoger uit viel.

Oordeel

Wanneer verschillende zakelijke relaties en conflicterende belangen een bedreiging vormen voor de objectiviteit moet de accountant maatregelen treffen om een objectieve werkwijze te waarborgen. Een enkele mededeling is daarvoor niet voldoende. De accountant had de aandeelhouders schriftelijk moeten informeren en de informatie schriftelijk moeten vastleggen.

Maatregel

Waarschuwing. (10/992 Wtra AK)

9.12 PARTIJ LIJKEN TE KIEZEN NA MISLUKTE BEMIDDELINGSPOGING

Feiten

Een registeraccountant was meer dan twintig jaar de huisaccountant van enkele vennootschappen en de adviseur/vertrouwenspersoon van de twee directeurs-groootaandeelhouders. Toen één van de twee dga's wegens een burn-out elf maanden arbeidsongeschikt was, stond de accountant de andere dga bij.

De twee dga's kregen ruzie en wilden uit elkaar. In de juridische procedures die hierover rezen, benoemde de rechtbank een registeraccountant als getuige-deskundige. De huisaccountant probeerde aanvankelijk een bemiddelende rol te spelen en correspondeerde in dit kader met beide dga's, hun advocaten en andere betrokkenen.

De 'gezonde' dga verbrak de relatie met de huisaccountant en vroeg hem de dossiers en de conceptjaarrekeningen van de verschillende vennootschappen toe te sturen. De huisaccountant schreef terug dat hij de jaarrekeningen pas kon verstrekken als de gegevens juist waren en dat de dga nog geen gegevens had verstrekt. Niettemin stuurde de huisaccountant cijfers naar de bank.

Oordeel

De accountant had de ruzie tussen de dga's als een bedreiging moeten zien voor zijn objectiviteit. Hij had daarom zichtbaar moeten zorgen voor passende waarborgen. De accountant heeft echter voorlopige cijfers naar de bank gestuurd en had dat niet moeten doen. De cijfers later sturen had de vennootschap misschien inderdaad in onoverkomelijke problemen gebracht. Maar gezien de verwijdering tussen beide dga's en de vereiste objectiviteit had de accountant de indruk moeten vermijden dat hij zich meer zou laten leiden door de belangen van de arbeidsongeschikte dga en onvoldoende oog

zou hebben voor de belangen van de klagende dga.

De accountant had de klagende dga in ieder geval tijdig kunnen en moeten informeren over de ontstane vertraging en de noodzaak de cijfers voorshands bij de bank aan te leveren. Dat de accountant dat niet heeft gedaan is tuchtrechtelijk laakbaar.

Maatregel

Geen. Hoewel de accountant tuchtrechtelijk laakbaar heeft gehandeld, volgt geen maatregel. Sinds de breuk tussen beide aandeelhouders heeft de accountant in het belang van de vennootschap geprobeerd een neutrale positie in te nemen. Bovendien was het in verband met de dreigende inperking van de kredietfaciliteiten noodzakelijk tijdig stukken aan te leveren. (10/1128 Wtra AK)

9.13 TE NAUWE ZAKELIJKE BANDEN ONDERHOUDEN MET DE KLANT

Feiten

Een accountant-administratieconsulent was directeur van een accountancygroep. Een onderdeel van de groep stelde de jaarrekening samen en verzorgde de fiscale aangiften voor een aannemer/projectontwikkelaar. De AA, een jurist van de groep en de aannemer begonnen samen een investeringsmaatschappij, waarbij ieder evenveel aandelen kreeg.

Eén van de projecten was de bouw van zeventig garageboxen. Na voltooiing viel de verkoop tegen en kwam de aannemer in het krijt te staan bij de investeringsmaatschappij. Hij moest al zijn activa tot zekerheid geven aan de accountant en de jurist, voor zover deze al niet waren verpand aan de bank. De aannemer en de jurist kregen ruzie over de afspraken die zij hadden gemaakt over de financiering van de garageboxen en de verrekening van de verschuldigde bedragen.

Oordeel

De accountant heeft nota's voor accountantswerkzaamheden verrekend met facturen die de aannemer had verstuurd aan de investeringsmaatschappij. De accountant had mede ten behoeve van zijn eigen bv een hypotheek gevestigd op de activa van de aannemer. Medewerkers van de accountantsgroep hebben accountantswerkzaamheden uitgevoerd voor de investeringsmaatschappij, die volledig werd beheerst door de accountant en de jurist. Daardoor heeft de accountant inderdaad te nauwe financiële banden met de cliënt onderhouden, zonder maatregelen te treffen om de objectiviteit te waarborgen.

Maatregel

Berisping. (11/558 Wtra AK)

9.14 HYPOTHEEK VERSTREKKEN AAN DE KLANT

Feiten

Een registeraccountant deed verschillende werkzaamheden voor een onderneming, waaronder het samenstellen van de jaarrekening. De accountant verstreekte op persoonlijke titel een hypothecaire lening van 485 duizend euro aan één van de dochter-bv's van de opdrachtgever.

Oordeel

Accountants moeten de schijn van afhankelijkheid vermijden. Door een lening van bijna vijf ton te verstrekken heeft de accountant een substantieel en persoonlijk financieel belang bij de opdrachtgever gekregen. Na de verstrekking van de lening heeft hij nog bijna twee jaar accountantswerkzaamheden verricht voor deze opdrachtgever. De hypothecaire lening is niet verstrekt als zekerstelling voor onbetaalde facturen van de accountant.

Dat de lening is verstrekt op persoonlijke titel maakt niet uit. De accountant had zelf moeten beseffen dat het verstrekken van zo'n



grote lening onder deze omstandigheden een bedreiging kon inhouden voor zijn onafhankelijkheid als registeraccountant.

Maatregel

Berisping. (AWB 09/1181 en 09/1318)

9.15 AANDELEN NEMEN IN EN GELD LENEN AAN CLIËNTEN

Feiten

Bij de periodieke toetsing blijkt dat een accountant-administratieconsulent via zijn beheermaatschappij voor 25 respectievelijk 15 procent deelneemt in twee cliënten. Aan de 25 procent-client heeft hij een lening van anderhalve ton verstrekt alsmede een samenstellingsverklaring.

Oordeel

Het financiële belang in zijn cliënten en de lening impliceren dat de accountant ook buiten zijn taakvervulling als accountant een nauwe zakelijke band onderhoudt met zijn opdrachtgever. Door deze grote mate van vertrouwde band met de cliënt heeft de accountant zich in een situatie gemanoeu-

vreed waarin zijn professionele oordeelsvorming op ongepaste wijze kan worden beïnvloed. De accountant heeft zich niet gerealiseerd welke bedreiging van deze situatie uitging en hiervoor dus ook geen passende waarborgen getroffen.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling van één week en een (PE-)boete van 6.000 euro. (11/2092 Wtra AK)

9.16 ZWIJGEN OVER DUBBELE PET

Feiten

Een registeraccountant deed verschillende werkzaamheden voor twee vrienden van zijn vader en voor de onderneming van een goede bekende. De accountant haalde de drie over om te investeren in een vastgoedfonds dat hij had opgericht met een aannemer en een andere investeerder. De accountant was medebestuurder van dit fonds. Mede door de crisis op de woningmarkt ging het fonds failliet. Niet lang daarna richtte de accountant met twee andere investeerders een tweede vastgoedfonds op dat mikte op projecten met een hoger risicoprofiel.

Volgens de accountant had hij voldoende waarborgen getroffen tegen eventuele bedreigingen. Zo opereerde het tweede fonds in een ander segment dan het eerste. In de statuten van het eerste fonds stond een uitvoerige regeling voor 'belet', onder meer bij tegenstrijdige belangen van bestuurders. De raad van commissarissen had geen bezwaar gemaakt tegen de dubbelfunctie en zag toe op het voorkomen van belangenverstrengeling. De algemene aandeelhoudersvergadering van het eerste fonds was erover ingelicht en ging ermee akkoord.

Oordeel

Uit de notulen van de ava blijkt dat de oprichting van het tweede fonds ter sprake is gebracht door één van de aandeelhouders die ook klant was van de accountant. Hoewel uit de notulen kan worden afgeleid dat de vergadering geen probleem heeft gemaakt van de combinatie, heeft de accountant de betrokken partijen niet eerder en niet spontaan ingelicht, terwijl het tweede fonds al zeker een jaar bestond. Op grond van de fundamentele beginselen van integriteit en professioneel gedrag had dat wel van de accountant verwacht mogen worden.

Maatregel

Waarschuwing. (10/1871 Wtra AK, bevestigd in hoger beroep AWB 11/740)

9.17 ZONDER TOESTEMMING POTENTIËLE CONCURRENT VAN OUDE KLANT ADVISEREN

Feiten

Nadat een registeraccountant een samenstellingsverklaring had afgegeven bij de jaarrekening van een maatschap, deed hij zelf geen werkzaamheden meer voor deze klant. Enkele maanden later adviseerde hij twee partners van de maatschap die voor zichzelf wilden beginnen over de mogelijke financiering van het kantoor dat de twee wilden

opzetten. Hij stond hen bij in de contacten met de bank. Daarna zette de accountant de nieuwe onderneming op het spoor van een kantoorgenoot die verantwoordelijk werd voor de administratieve begeleiding. Daarmee stopte de bemoeienis van de accountant met de uitgetreden partners.

Een tijdje later kreeg de accountant te horen dat een ander accountantskantoor onderzoek deed naar de vermeende fraude van de twee oprichters.

Oordeel

Er bestond een permanente cliëntrelatie tussen de accountant en de oude klant. Daarom stond het de accountant niet vrij om 'startersadviezen' te geven en de vertrekkende aandeelhouders bij te staan in hun contacten met de bank. Daarbij komt dat de accountant de vertrekkers ook heeft geadviseerd over de zekerheden die de bank verlangde en over de eventuele toetreding van een nieuwe partner tot de nieuwe onderneming. Om de onafhankelijkheid te bewaren had de accountant de uittreedende partners moeten doorverwijzen naar een andere accountant, tenzij hij van de klant toestemming had om de twee bij te staan. Uit niets blijkt dat de samenstellingscliënt hiervan op de hoogte was en hiervoor toestemming heeft gegeven.

Maatregel

Waarschuwing. (AWB 09/908 en 09/909)

DON'TS

- je bij een persoonsgericht onderzoek beperken tot de personen die de opdrachtgever op een lijst heeft gezet (9.1)
- je laten leiden door de visie die de opdrachtgever op het (persoonsgericht) onderzoek heeft (9.1)
- je beperken tot onregelmatigheden die de opdrachtgever veronderstelt en de precieze betrokkenheid van de beoogde werknemer bij de vermeende onregelmatigheden onvoldoende onderzoeken (9.1)
- in analysetabellen met conclusies en kwalificaties ten onrechte de indruk wekken dat een onderzocht persoon onregelmatigheden heeft begaan of daarvoor verantwoordelijk was (9.1)
- zonder objectiviteitswaarborgen en een eigen afweging een (persoonsgericht) onderzoek uitvoeren naar een bedrijf en zijn bestuurders die cliënt zijn van de audit- en belastingadviespoot van het kantoor (9.2)
- na een onderzoek als mening geven dat de feiten op zichzelf al een sterke aanwijzing vormen voor onrechtmatig handelen van de onderzochte personen en op deze manier feitelijk de bewijslast omdraaien en de onderzochte personen in de positie dringen dat zij de beschuldigingen moeten ontzenuwen (9.3)
- jouw zakelijk oordeel bij een onderzoek naar een mogelijk te corrigeren post in de jaarrekening laten aantasten door een belangenstegenstelling omdat je ook de huisaccountant van de opdrachtgever bent (9.4)
- in een overnamecontract clausules voorstellen die vooral ten nadele zijn van één der partijen (9.6)
- de waarheidsvinding belemmeren door de rapportage over een waardering te eenzijdig toe te spitsen op het belang/standpunt van de opdrachtgever (9.7)
- wanneer (voormalige) klanten een juridische procedure voeren en je als getuige wordt opgeroepen dat getuigenverhoor bespreken

- met slechts één van de strijdende partijen en de andere partij daarover niet inlichten (9.9)
- de schijn op je laden dat je uitsluitend oog hebt gehad voor de belangen van één van de ruziënde klanten en onvoldoende voor de belangen van de andere k(l)ant (9.12)
- bij een belangentegenstelling van zakelijke relaties alleen maar meedelen dat je maatregelen treft om een objectieve werkwijze te waarborgen (9.11)
- een investeringsmaatschappij beginnen met een cliënt en daarbij voor jezelf een hypotheek vestigen op de activa van die cliënt (9.13)
- een hypothecaire lening verstrekken aan een dochter-bv van je opdrachtgever (9.14)
- een minderheidsbelang nemen in twee samenstellingscliënten en één van hen bovendien geld uitlenen (9.15)
- 'startersadviezen' geven aan twee vertrekkende aandeelhouders van een klant met wie je een permanente cliëntrelatie hebt (9.17)

DO'S

- zelfstandig de aard en omvang bepalen van de werkzaamheden die je moet uitvoeren voor een persoonsgericht onderzoek (9.1)
- bij een persoonsgericht onderzoek niet alleen de controlerend accountant een afweging laten maken of de onderzoeksopdracht de controleopdracht bijt, maar als forensisch accountants ook zelf een afweging maken (9.2)
- de onderzochte persoon laten reageren op de vragen en kritiekpunten die uit het onderzoek naar voren komen om uitspraken te kunnen doen op basis van een deugdelijke grondslag (9.3)
- je bij een echtscheiding realiseren dat je je moet houden aan de fundamentele beginselen (9.5)
- duidelijk zijn over de hoedanigheid waarin je optreedt en over jouw belangen (9.6)
- cijfers die de opdrachtgever verstrekt ten behoeve van een aandelenwaardering voldoende toetsen (9.7)

- bij een aandelenwaardering altijd helder uiteenzetten hoe de berekening tot stand is gekomen, wat de uitgangspunten zijn geweest, welke aannames je hebt gehanteerd, welke cijferbeoordelingen zijn uitgevoerd enzovoorts, dus zeker als de rapportage gebruikt zal worden in een gerechtelijke procedure (9.7)
- waarborgen treffen als een dubbelrol een 'serieuze bedreiging' vormt, bijvoorbeeld door je terug te trekken als accountant van één van de partijen en de achterblijvende cliënt te adviseren zich van deskundige bijstand te voorzien (9.8)
- juridisch advies inwinnen bij een kantoor-genoot als je twijfelt over bedreigingen voor de objectiviteit (9.9)
- altijd de objectiviteit in acht nemen, zeker als je weet dat het resultaat van jouw werkzaamheden zal worden gebruikt in een gerechtelijke procedure (9.10)
- bij een belangentegenstelling van zakelijke relaties alle betrokkenen informeren over de getroffen waarborgen en die informatie schriftelijk vastleggen (9.11)
- bij een ruzie tussen twee cliënten duidelijk uitstralen dat je de belangen van beide partijen even goed in het oog hebt (9.12)
- situaties vermijden dat je professionele oordeelsvorming op ongepaste wijze kan worden beïnvloed (9.15)
- betrokken partijen tijdig en spontaan inlichten over de dubbele pet die je draagt (9.16)
- aandeelhouders van een bestaande klant, die voor zichzelf willen beginnen, doorverwijzen naar een andere accountant, tenzij jouw klant toestemming geeft om hen bij te staan (9.17)

10

Rechter opzadelen met ongefundeerd of eenzijdig stuk

In hoofdstuk 9 staan al diverse staaltjes van eenzijdige, niet-objectieve stukken die een rol konden spelen in gerechtelijke of arbitrage-procedures. In dit hoofdstuk gaat het om accountants die gerechtelijke stukken hebben opgesteld of integriteitsonderzoeken hebben gedaan die bij gebrek aan hoor en wederhoor of door ongefundeerde kwalificaties de toets der kritiek niet kunnen doorstaan. Ook hier zien we vaak de hardnekkige invloeden van de broodheer op het werk. Accountants lijken bij procedures niet altijd te beseffen dat het vaak gaat om assurance-opdrachten.

10.1 ONVOLDOENDE ONDERZOEK DOEN

Feiten

Een maker van merksportschoenen voerde een civiele procedure tegen een groothandelaar wegens inbreuken op zijn merkrechten. De groothandelaar gaf zijn accountant de opdracht om de herkomst en echtheid te onderzoeken van de merksportschoenen.

De registeraccountant kwam met een verslag van feitelijke bevindingen zonder zekerheid te geven over de getrouwheid van het cijfermateriaal en toelichtingen. Volgens de accountant was er weinig mis. Hij stelde onder meer vast dat de geleverde schoenen origineel waren dan wel direct waren gekocht bij de merkhouder of afkomstig waren van Europese merkdistributeurs. Daarbij baseerde hij zich op aangereikte documenten en op verklaringen die onder ede waren afgelegd bij de notaris.

De groothandelaar gebruikte de bevindingen in verschillende civielrechtelijke procedures over vermeende merkinbreuken. In één van die procedures gelastte de Rechtbank Haarlem dat een onafhankelijk forensisch accountant inzage kreeg in de digitale administratie van een transportbedrijf. Volgens dit onderzoek was de groothandelaar wel degelijk betrokken bij parallelimporten en merkinbreuken. De groothandelaar gebruikte daarvoor een veelvoud van wel en niet-bestaande bedrijven en vervoersdocumenten.

Beide accountants kregen een tuchtklacht aan de broek.

Oordeel

De accountant van de groothandelaar wist voordat hij zijn rapport uitbracht dat zijn opdrachtgevers in verschillende civiele procedures waren verwickeld, dat de wederpartijen van zijn opdrachtgevers een exemplaar

van het rapport zouden krijgen en dat die wederpartijen in de procedures een beroep zouden doen op het rapport. Hij heeft die partijen expliciet toestemming verleend om zijn rapport ter kennis van de rechter te brengen. Onder die omstandigheden moest hij zeker weten dat de inhoud een deugdelijke grondslag had. De eis van een deugdelijke grondslag vloeit in de gegeven omstandigheden al voort uit het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid.

De bevindingen zijn onvoldoende om te concluderen dat de schoenen op de Europese markt zijn gebracht door een officiële distributeur. Voor die conclusie had de accountant in dit geval bij de distributeur in Hongarije moeten nagaan of de schoenen inderdaad via dat bedrijf in het Europees verkeer waren gebracht. De accountant heeft echter alleen gekeken naar de facturen die hij had gekregen van de Spaanse sub-distributeur, die de schoenen via een andere (Hongaarse) sub-distributeur zou hebben betrokken. De accountant had dus geen deugdelijke grondslag voor zijn rapport en heeft daarom ondeskundig en onzorgvuldigheid gehandeld.

De door de rechtbank benoemde registeraccountant zat er met eerdere deelrapporten ook naast. Hij heeft het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid geschonden door conclusies te trekken die niet berustten op een deugdelijke grondslag. Hij wist dat zijn rapporten zouden worden gebruikt in diverse civiele procedures waarmee grote (financiële) belangen gemoeid zijn.

De rapporterend accountant is er zelf voor verantwoordelijk voor dat zijn bevindingen een deugdelijke grondslag vormen voor zijn conclusies. Het maakt daarbij niet uit dat de gerapporteerde bevindingen wellicht feitelijk juist zijn, de accountant transparant was over de werkzaamheden die hij heeft uitgevoerd en de professionele partijen die met de rappor-

ten werden geconfronteerd zich een eigen oordeel konden vormen over de (bewijs) waarde van de rapporten. Bij zijn werkzaamheden heeft de door de rechtbank benoemde accountant de belangen van de merkhouders en het maatschappelijk belang van eerlijke rechtsvinding onvoldoende voor ogen gehad.

Maatregel

Berisping voor de door de groothandel benoemde onderzoeker en een waarschuwing voor de door de rechter benoemde accountant. (AWB 13/307 en 13/313 respectievelijk AWB 13/990)

10.2 PUUR AFGAAN OP INFORMATIE OPDRACHTGEVER

Feiten

De voorzitter van een woningstichting lag met de directeur van een projectbureau in de clinch over de financiële afronding van de renovatie van een appartementencomplex. Een bv van de voorzitter had een lening verstrekt aan de directeur en had dertig procent van de aandelen in het projectbureau.

Het bureau liet een registeraccountant controleren of de geldstromen en resterende posities in de financiële overzichten juist waren. Volgens de opdrachtbevestiging voerde de accountant de controle uit volgens de Nederlandse wetgeving, de VGC en Standaard 800 ('De accountantsverklaring in het kader van bijzondere controleopdrachten').

De accountant schreef in zijn mededeling dat het project bij definitieve oplevering formeel zou worden afgewikkeld met een slotfactuur voor met name de vooruit ontvangen btw van 19 of 6 procent over 505.999,20 euro. Hierdoor zou een aanvullende vordering ontstaan op het projectbureau.

Enige tijd later vroeg de voorzitter bij de rechtbank het faillissement aan van de

projectbureaudirecteur in privé. Op de zitting stelde de advocaat van de directeur op basis van de accountantsmededeling dat het projectbureau een vordering had op de voorzitter en de woningstichting. De rechtbank wees het faillissementsverzoek af.

Oordeel

De conclusie dat het projectbureau een vordering heeft op de voorzitter is te boud. Die mededeling berust puur op informatie die afkomstig was van de directeur van het projectbureau. Daardoor kan niet worden uitgesloten dat de mededeling over het bestaan van een (aanvullende) vordering op de woningstichting een deugdelijke grondslag mist. De accountant heeft hierdoor ondeskundig en onzorgvuldig gehandeld.

Daarbij komt dat een accountant iedere situatie moet vermijden die zijn professionele oordeelsvorming op een ongepaste wijze beïnvloedt. Hoewel de accountant wist van het geschil tussen de directeur en de voorzitter concludeerde hij puur op basis van informatie die de projectbureaudirecteur hem verstrekte dat "een aanvullende vordering op de ontwikkelaar" ontstond. Daarmee heeft hij zich laten beïnvloeden.

De accountant had de bedreiging voor zijn oordeelsvorming weg kunnen nemen door aan de opdrachtgever te vragen of die het goed vond dat hij informatie inwon bij de voorzitter of diens accountant. Omdat hij dat heeft nagelaten, heeft de accountant ook in strijd gehandeld met het objectiviteitsbeginsel. Dat is ernstig, omdat hij wist of kon vermoeden dat de directeur zijn oordeel zou gebruiken in het geschil met de voorzitter en dat de rechter het zou gebruiken bij zijn oordeelsvorming over het faillissementsverzoek.

Maatregel

Waarschuwing. (14/13 Wtra AK) (Zie voor een vergelijkbare kwestie AWB 13/918.)

10.3 ASSURANCE GEVEN OVER VERTROUWDE PARTIJ

Feiten

Een accountant-administratieconsulent verrichtte werkzaamheden voor een auto-schadeherstelbedrijf en een stichting die betrokken was bij de nieuwbouw van de schadewerkplaats van de hersteller. De stichtingsbestuurder en de schadehersteller kregen ruzie over de voortgang van de nieuwbouw.

De stichting en de schadehersteller met zijn partner spanden een civiele procedure tegen elkaar aan om verschillende bedragen betaald te krijgen. Een kantoorgenoot van de AA gaf een verklaring af over de juistheid van de facturering en schreef daarin dat hij de overzichten "integraal" had gecontroleerd. Hij verklaarde "op basis van de uitgevoerde controle" dat er nog 42.506,32 euro niet was gedeclareerd bij de schadehersteller. Dit bedrag was volgens hem onderbouwd met externe documenten. De stichting gebruikte de verklaring in de civiele procedure.

Oordeel

Het gaat om een assurance-opdracht, omdat zowel de kantoorgenoot als de AA wisten dat de verklaring gebruikt zou worden in de civiele procedure. Bij een assurance-opdracht formuleert een openbaar accountant namelijk een conclusie die is bedoeld om het vertrouwen te versterken van de beoogde gebruikers (derden) in de toetsing die de accountant uitvoert. Bij de uitvoering van een assurance-opdracht moet de accountant onafhankelijk zijn van de opdrachtgever. Bij non-assurance-opdrachten is die onafhankelijkheid geen vereiste. Wel kan de objectiviteit bij non-assurance-dienstverlening in het gedrang komen als de accountant tot op zekere hoogte vertrouwd is met partijen die naderhand met elkaar in geschil raken. In dat geval kan ook de geheimhouding worden bedreigd.

De kantoorgenoot en de AA wisten dat de stichting de verklaringen wilde gebruiken om haar vordering op de schadehersteller te onderbouwen, terwijl zij de werkzaamheden beperkten tot een deel van de administratie van de stichting. Zij hadden zich moeten realiseren dat hun objectiviteit werd bedreigd door de belangentegenstelling tussen de stichting en de schadehersteller. De AA had de opdrachten om een verklaring uit te brengen daarom niet moeten aanvaarden.

Maatregel

Waarschuwing. ([13/829 Wtra AK](#))

10.4 VOOR ÉÉN VAN DE RUZIEMAKERS 'PRO FORMA'- STUKKEN OPSTELLEN OP BLANCO PAPIER

Feiten

Een registeraccountant controleerde voor een familiebedrijf de geconsolideerde jaarrekening van de holding en de jaarrekeningen van vier dochtervennootschappen en een pensioen-bv. De zoon van de oprichter had na zijn vertrek als bestuurder zijn aandelen in de holding voor vijftien miljoen gulden verkocht aan de pensioen-bv. De Belastingdienst vond de verkoopprijs te laag. In de jaarrekening van de pensioen-bv werd vervolgens een schuld aan de zoon opgenomen ter grootte van 181.816 euro.

Na zijn ontslag bij een dochtervennootschap voerde de zoon diverse gerechtelijke procedures tegen de holding, de dochtervennootschap die hem ontsloeg en tegen de pensioen-bv.

Het bestuur van de pensioen-bv zei dat de schuld aan de zoon ten onrechte was opgenomen in de jaarrekeningen en vroeg de accountant opstellingen te maken waarin die schuld uit de balans was verwijderd. De accountant stelde op blanco papier 'pro

forma'-stukken op. In de begeleidende brief wees hij erop dat hij geen accountantscontrole had toegepast en dat hij evenmin een beoordelingsopdracht op samenstellingsopdracht had uitgevoerd.

De stukken werden ingebracht in de gerechtelijke procedure tussen de pensioen-bv en de zoon.

Oordeel

De accountant heeft wel onderzocht of de wens van de opdrachtgever om de vordering van de zoon op de pensioen-bv te verwijderen aanvaardbaar was. Hij heeft zich dus duidelijk gerealiseerd dat de opdracht van één van de ruziënde partijen een bedreiging was voor de naleving van de fundamentele beginselen. Vervolgens heeft hij concept jaarstukken opgesteld zonder dat daaruit blijkt van wie die afkomstig zijn en heeft die stukken voorzien van een beperkende brief.

Omdat de accountant wist dat de 'pro forma'-stukken zouden worden gebruikt in een lopende gerechtelijke procedure had hij aan de hand van verifieerbare gegevens moeten nagaan of er een deugdelijke grondslag was voor het verwijderen van de vordering van de echtgenoot/zoon. Hij heeft echter alleen de aanvaardbaarheid van de wens onderzocht. Daarom heeft hij ten aanzien van de inhoud van de 'pro forma'-stukken de fundamentele beginselen van professioneel gedrag en deskundigheid en zorgvuldigheid geschonden.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 13/761](#))

10.5 EENZIJDIGE CONCLUSIES TREKKEN IN ECHT- SCHEIDINGSPROCEDURE

Feiten

Een aandeelhouder van een groot accountantskantoor ging scheiden. Een register-

accountant van dat kantoor onderzocht in opdracht van zijn (ex-)vrouw wat de holding van de aandeelhouder waard is.

De rapporteur kwam met zijn 'Onderzoeksrapport waardering en inkomen in verband met de echtscheiding...'. Daarin schreef hij dat hij slechts verslag deed van zijn bevindingen, geen accountantscontrole had toegepast, geen beoordelingsopdracht had uitgevoerd en aan de rapportage geen zekerheid kon worden ontleend over de getrouwheid van het opgenomen cijfermateriaal en toelichtingen daarop. De werkzaamheden waren uitgevoerd volgens NVCOS 5500N ('Transactiegerelateerde adviesdiensten'), zodat het volgens de rapporteur de bedoeling was dat de gebruiker zelf een oordeel vormt over de werkzaamheden en de weergegeven bevindingen en adviezen en op basis daarvan zijn eigen conclusie trok.

Enige tijd later reageerde de rapporteur per brief op verzoek van de vrouw op het verweerschrift dat haar (ex-)man had ingediend in de hogerberoepsprocedure. Het Gerechtshof Den Haag stelde mede op basis van het rapport de alimentatie vast.

Oordeel

Het gebruik van concluderende bewoordingen in het rapport verdraagt zich niet met paragraaf 27 van NVCOS 5500N, waarin staat dat een accountant bewoordingen moet vermijden die gebruikers in verwarring kunnen brengen. Het kan verwarrend zijn als in een rapportage enerzijds staat dat een gebruiker geen zekerheid kan ontlenen aan het rapport en zelf een oordeel moet vormen over de bevindingen en adviezen, terwijl het rapport anderzijds waarderingen en berekeningen bevat, waarbij keuzes worden aanbevolen en verworpen. Alleen al om die reden was NVCOS 5500N niet de geëigende standaard.

De accountant heeft nadrukkelijk alleen het standpunt van de vrouw weergegeven en

daardoor onvoldoende objectief, zorgvuldig en deskundig gehandeld. Ook heeft hij niet gehandeld conform paragraaf 13 van NVCOS 5500N, die bepaalt dat de accountant bij het verlenen van transactiegerelateerde adviesdiensten het bijzondere belang van de cliënt vertegenwoordigt, tenzij het tegendeel uitdrukkelijk wordt vermeld, en dat de eis van objectiviteit in dat geval onverkort van kracht blijft.

Ook bij de brief had de accountant zowel de belangen van zijn opdrachtgeefster als het algemeen belang moeten dienen. Hij wist namelijk dat ook deze brief gebruikt zou worden in de echtscheidingsprocedure. Bovendien heeft deze brief een aspect van assurance, omdat de bewoordingen concluderend zijn.

De accountant had zowel bij het rapport als bij de brief moeten aansluiten bij NVCOS 3000 in plaats van NVCOS 5500N. Het gaat in dit geval immers om stukken, waarin de accountant in een specifieke opdracht tot bepaalde uitspraken komt, waarvan juist ook anderen dan de opdrachtgever/cliënt kennisnemen, zoals (civiele) rechters. Feitelijk zijn de stukken bedoeld om het standpunt van de opdrachtgever/cliënt te ondersteunen en gaat er alleen al gezag vanuit omdat een accountant deze heeft opgesteld.

Aan zulke stukken kan naar hun aard dan ook een aspect van assurance niet worden ontzegd. Daarom is een deugdelijke grondslag nodig, zoals de tuchtrechter eerder bepaalde in 10/463 Wtra AK, 13/1008 Wtra AK en 11/902 en 11/903 Wtra AK. Het rapport moet dus zo zijn ingericht dat de objectieve waarheidsvinding door de civiele rechter niet wordt belemmerd.

De tuchtrechter toetst het rapport en de brief daarom aan paragraaf 7 van het Stramien voor assurance-opdrachten. Daarin staat dat

de conclusies in deze stukken in ieder geval moeten berusten op een deugdelijke grondslag. Overigens staat dit ook in paragraaf 45 van NVCOS 3000 en vloeit die eis in de gegeven omstandigheden ook rechtstreeks voort uit het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid.

In de stukken heeft de accountant echter geen rekening gehouden met het standpunt van de man, zodat hij grotendeels subjectieve informatie verschaft. Weliswaar is het toepassen van hoor en wederhoor volgens vaste jurisprudentie van de tuchtrechter niet zonder meer vereist. Maar het moet wel als de accountant niet op een andere manier een deugdelijke grondslag kan krijgen voor wat hij rapporteert/schrijft.

In dit geval had de accountant in ieder geval in de stukken moeten vermelden dat hij de man niet had gehoord of om commentaar had gevraagd. Verder had de rapporterende accountant tot uitdrukking moeten brengen dat het rapport andere of meer informatie had kunnen bevatten als hij wel hoor en/of wederhoor had toegepast.

De accountant had een voorbehoud moeten opnemen, temeer omdat hij wist dat het rapport zou worden gebruikt in de echt- en boedelscheidingsprocedure. Dat de man zijn visie op het rapport kon geven in de gerechtelijke procedure ontsloeg de accountant niet van de verplichting één en ander in het rapport tot uitdrukking te brengen. Dat de man als accountant zelf ter zake kundig is, doet er ook niet toe. Bij gebrek aan hoor en/of wederhoor missen zowel het rapport als de brief een deugdelijke grondslag.

Maatregel

Waarschuwing. (13/1328 Wtra AK)

Noot

In de echtscheidingszaak van 12/2295 Wtra

AK kwam de tuchtrechter tot eenzelfde oordeel. Uit AWB 13/791 wordt duidelijk dat het uitbrengen van een rapport in opdracht van de rechtbank of het gerechtshof geen assurance-opdracht is. Althans niet een opdracht die volgens het Stramien voor assuranceopdrachten wordt uitgevoerd.

10.6 ALGEMEEN BELANG UIT HET OOG VERLIEZEN BIJ WAARDERING AANDELEN

Feiten

Een fiscalist had aandelen in verschillende samenwerkingsverbanden. In de nasleep van een echtscheiding vroeg zijn ex aan een registeraccountant om de waarde van het aandelenbezit en de zakelijke belangen vast te stellen. Ook vroeg zij de accountant na te gaan of haar ex de opbrengst van een aandelenverkoop had weggesluisd via een Foundation en zo ja, hoe en in hoeverre. De bevindingen zou zij gebruiken in een gerechtelijke procedure.

De accountant concludeerde dat er vermoedelijk bijna zeven ton was weggesluisd via de Foundation en dat een veel te lage waarde van de aandelen was opgenomen in de huwelijkse voorwaarden en de jaarrekening. De accountant schreef letterlijk dat de man “met aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid” 671.715 euro op de bankrekening van de Foundation had gestort “als terugbetaling op het aandelenkapitaal”.

Oordeel

De accountant heeft niet vermeld op grond van welke voorschriften hij het rapport heeft opgesteld. Volgens de fiscalist is NVCOS 4400 van toepassing ('Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie'). De accountant beweert dat NVCOS 5500N ('Transactiegerelateerde adviesdiensten') de basis is. Maar de tuchtrechter komt in deze zaak – net als hierboven

in 10.5 - met paragraaf 7 van het 'Stramien voor assurance-opdrachten' (NVCOS 3000): “Een assurance-opdracht is een opdracht waarbij een accountant een conclusie formuleert die is bedoeld om het vertrouwen van de beoogde gebruikers, niet zijnde de verantwoordelijke partij, in de uitkomst van de evaluatie van of de toetsing van het object van onderzoek, ten opzichte van de criteria, te versterken.”

In paragraaf 12 van het Stramien staat: “Niet alle opdrachten die door accountants worden uitgevoerd zijn assurance-opdrachten. Andere opdrachten die veelvuldig worden uitgevoerd en die niet voldoen aan bovengenoemde definitie (en daardoor ook niet vallen onder het Stramien) zijn onder meer: (...) consultancy- en adviesopdrachten, zoals managementadviezen en belastingadviezen.”

In noot 5 van het Stramien staat over adviesopdrachten onder meer dat iedere vorm van dienstverlening door een accountant die voldoet aan de definitie van een assurance-opdracht geen adviesopdracht is, maar een assurance-opdracht.

In dit geval is NVCOS 3000 dus van toepassing.

De tuchtrechter vindt het “zorgelijk” dat de accountant zich niet heeft gerealiseerd dat hij met het rapport in zekere mate assurance gaf. Hij heeft zonder enig voorbehoud nadrukkelijk alleen het standpunt van de vrouw weergegeven en bewust geen contact gezocht met de fiscalist. Volgens de accountant zou de informatie van de fiscalist niets hebben bijgedragen aan de inhoud van het rapport. Maar daarmee heeft de accountant uit het oog verloren dat het rapport ook het algemeen belang moest dienen, omdat het gebruikt zou worden in de gerechtelijke procedure. Daardoor heeft hij onvoldoende objectiviteit betracht en onvoldoende zorgvuldig en deskundig gehandeld. Overigens

vraagt ook NVCOS 5500N, die de accountant zegt te hebben toegepast, om objectiviteit.

De accountant had in het rapport moeten melden dat het rapport op één of meer onderdelen andere of meer informatie had kunnen bevatten als de accountant wél hoor en wederhoor had toegepast bij de man. Op dit punt had hij een voorbehoud moeten opnemen, temeer omdat hij wist dat het rapport zou worden gebruikt in een gerechtelijke procedure. Dat de fiscalist zijn visie kon geven in de gerechtelijke procedure en zelf ter zake deskundig was, ontsloeg de accountant niet van de verplichting een en ander tot uitdrukking te brengen in het rapport.

Maatregel

Waarschuwing. ([13/2639 Wtra AK](#))

10.7 TE STELLIGE UITSPRAAK DOEN IN ALIMENTATIEKWESTIE

Feiten

In het kader van een echtscheidingsprocedure stelde een accountant-administratieconsulent een rapport op met financiële gegevens over de vennootschappen van de alimentatieplichtige partner. Opdrachtgeefster is diens ex. De accountant had niet alle benodigde gegevens, maar beperkte zich in zijn rapport tot een algemeen voorbehoud. In dat rapport concludeerde de accountant onder meer dat een economisch bedrijfsresultaat van ongeveer één ton een reële basis is voor de winstcapaciteit van de vennootschappen.

Oordeel

In tegenstelling tot de accountant vindt de tuchtrechter niet dat de accountant de conclusie over het economisch bedrijfsresultaat heeft omgeven met mitsen en maren. De accountant heeft een te stellige conclusie getrokken, die in het rapport onvoldoende is onderbouwd. Hij had niet een algemeen voorbehoud moeten maken, maar een dui-

delijk voorbehoud over het ontbreken van gegevens. Op dit punt heeft de accountant onzorgvuldig gehandeld.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 09/1325](#))

10.8 OFFERTES ONDERZOEKEN ZONDER WEDERHOOR

Feiten

De curator van een failliete keukentegelenketen vroeg een registeraccountant om de afwikkeling van offertes in de financiële administratie te beoordelen. De accountant bracht verslag uit in een intern memo, waarin hij de kwalificatie “opmerkelijk” bezigde. De curator gebruikte het memo in een civiele procedure.

Oordeel

Omdat de dga van de keten direct betrokken was bij de afwikkeling van de uitgebrachte offertes in de financiële administratie ging het om een persoonsgericht onderzoek. De dga heeft echter geen gelegenheid gekregen om op wat voor manier dan ook te reageren op de onderzoeksbevindingen, noch om zijn kant van het verhaal over de keukentegelenketen en de afwikkeling van offertes naar voren te brengen. De accountant had weliswaar de zienswijze van de dga overgenomen uit een schrijven van diens advocaat, maar de weergave daarvan kan niet worden aangemerkt als het bieden van wederhoor.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 10/843](#))

10.9 VERGAANDE EN SCHADELIJKE CONCLUSIES TREKKEN

Feiten

Een commissaris van een onderneming stuurde een memo met bedenkingen over de statutair directeur. Zo plaatste de commissaris

vraagtekens bij diens curriculum vitae en bij het salaris van een paar ton dat een Franse vennootschap de directeur zou hebben aangeboden. Bovendien verdacht hij de directeur ervan ‘kickbacks’ te hebben ontvangen van een zakenpartner van de onderneming.

De raad van commissarissen vroeg een registeraccountant en zijn medewerkers een onderzoek te doen naar “*certain allegations of potential irregularities regarding the former ceo and possible others*”. Tijdens de uitvoering van dit onderzoek ontstond behoefte aan een tweede onderzoek naar drie onderwerpen. Eén daarvan hing samen met de directeur.

Een onderzoeker besprak de kwesties met de directeur. De onderzoekers hadden daarna herhaaldelijk contact met de directeur, die hen voorzag van informatie.

De directeur vertrok en de aandeelhoudersvergadering benoemde een nieuwe statutair directeur.

De onderzoekers legden alle conceptbevindingen uit het tweede onderzoek voor aan de oud-directeur. Deze leverde hier commentaar op. Daarna bracht de registeraccountant het definitieve rapport uit. Daarin schreef hij dat de informatie, die de commissarissen kregen toen zij met de directeur onderhandelden over het managementcontract, “*not correct*” was. Het document dat de directeur gaf aan de commissarissen “*must therefore be assumed to be falsified*”.

Oordeel

Alvorens deze “vergaande en zeer schadelijke” conclusie te trekken, had de accountant op zijn minst ook de commissarissen moeten horen. Al was het maar om van hen te vernemen of en, zo ja, welke versie van het contract de directeur hen had getoond en/of overgelegd. Het is immers aannemelijk dat er meer (con-

cept)versies van dat contract bestonden, al dan niet met ingevulde bedragen en/of voorzien van één of meer handtekeningen. De accountant had zich niet alleen mogen baseren op de informatie die hij kreeg van een HR-medewerker van de Franse vennootschap. Omdat de onderzoekers de raad van commissarissen hierover niet hebben gehoord, heeft de conclusie geen deugdelijke grondslag.

Omdat hij daarnaar geen onderzoek had gedaan, wist de accountant ook niet welke informatie was verstrekt aan de commissarissen en kon hij onmogelijk concluderen dat die overeenkwam met de informatie die hij en zijn team hadden gekregen. Ook hiervoor ontbreekt dus een deugdelijke grondslag.

Maatregel

Berisping. (14/974 Wtra AK)

10.10 VERGAANDE CONCLUSIES TREKKEN OP BASIS VAN ÉÉN GESPREK

Feiten

Een belastingadviseur en een registeraccountant kregen ruzie, nadat een klant van de adviseur was overstapt naar de accountant. De belastingadviseur weigerde desgevraagd de administratie over de twee voorgaande jaren over te dragen. De accountant corrigeerde de aangiften die de adviseur over deze jaren had ingediend.

De adviseur begon een civiele procedure tegen de klant om zijn nota's betaald te krijgen. In die procedure claimde de klant een vergoeding van de schade die hij had geleden door de gebrekkige werkzaamheden en onjuiste adviezen van de adviseur. De kantonrechter wees de eis van de adviseur toe, maar paste op twee facturen het uurtarief aan. De klant ging in hoger beroep en schermde daar met een rapport en een brief, waarin de accountant concreet aangaf op welke punten

de factuur van de adviseur te hoog was en waar de adviseur fouten had gemaakt.

Oordeel

De accountant heeft het rapport opgesteld op verzoek van de cliënt. De cliënt heeft het rapport met toestemming van de accountant ingebracht in de civiele procedure en in de aanhef vermeld dat het een rapport van bevindingen inzake de bv van de klant betreft. De accountant heeft in het rapport vergaande conclusies getrokken ten nadele van de adviseur en diens kantoor. Zulke conclusies passen niet in een rapport van bevindingen en dat heeft de accountant later ook erkend.

Deze conclusies hebben bovendien het karakter van de uitkomsten van een persoonsgericht onderzoek. Dat betekent dat voor een deugdelijke grondslag hoor en wederhoor nodig is dan wel een andere handelwijze die voldoet “aan de basisprincipes, verplichtingen en essentiële werkzaamheden uit wet- en regelgeving”. Het enige dat de accountant gedaan heeft is echter één keer praten met de adviseur en dat is onvoldoende. Ook al omdat de accountant niet is uitgegaan van de stukken die beide partijen hebben aangebracht, terwijl dat zonder meer noodzakelijk was om een deugdelijke grondslag te krijgen voor de getrokken conclusies.

Maatregel

Waarschuwing. (14/798 Wtra AK)

10.11 ONGEFUNDEERDE CONCLUSIES TREKKEN

Feiten

Een forensisch registeraccountant onderzocht vermoedens van fraude en witwassen bij enkele financiële transacties van een chemisch bedrijf met afnemers in onder andere Wit-Rusland, Rusland, Luxemburg en Tsjechië. Deze vermoedens waren gerezen bij een jaarrekeningcontrole. Een in Luxemburg geves-

tigde financieringsmaatschappij, die een belang had in het chemisch bedrijf, was met dat bedrijf verwickeld in een arbitrageprocedure. De financieringsmaatschappij had haar belang in het bedrijf verkocht. De opbrengst daarvan werd deels gebaseerd op de omzet van het chemisch bedrijf.

De forensisch accountant concludeerde onder meer dat betalingen aan de afnemer in Luxemburg ten onrechte als kosten waren geboekt, omdat er geen diensten tegenover stonden. Daarom kon de fiscus deze kostenposten betwisten. De financieringsmaatschappij wees erop dat de accountant, die de jaarrekening van het chemisch bedrijf controleerde, tegenover de Ondernemingskamer van het Gerechtshof Amsterdam had verklaard dat deze betalingen niet als kosten waren geboekt, maar waren afgeboekt van de voorziening op de balans.

Oordeel

De tuchtrechter is het weliswaar met de forensisch accountant eens dat de financieringsmaatschappij hierop had kunnen wijzen toen zij het conceptrapport onder ogen kreeg. Maar een accountant moet er nu eenmaal voor zorgen dat zijn conclusies een deugdelijke grondslag hebben.

Maatregel

Waarschuwing. Mede gezien de vele andere bevindingen in het rapport is de gewraakte bevinding weliswaar “van relatief geringe omvang”. Maar de tuchtrechter hamert er nog maar eens op (zie [AWB 00/922](#)) dat de accountant die (mede) ten behoeve van een gerechtelijke procedure een rapport uitbrengt, te werk moet gaan “met een hoge mate van zorgvuldigheid”. ([AWB 08/900](#))

10.12 OORDELEN VELLEN IN FEITELIJK ONDERZOEK

Feiten

In opdracht van de curator onderzocht een registeraccountant een failliete onderneming. De accountant had de curator gevraagd om de administratie van de onderneming te mogen onderzoeken. Dat verzoek baseerde hij op de financiële belangen van een schuldeiser, die hij omschreef als “zijn opdrachtgeefster”.

In zijn rapport schetste de accountant het financiële belang van deze schuldeiser. Hij schreef herhaaldelijk dat hij er al van overtuigd was “dat enerzijds de administratie van de gefailleerde vennootschap niet juist kan zijn en anderzijds zeer waarschijnlijk een ongeregistreerde geldstroom de vennootschap heeft verlaten”.

Oordeel

De accountant beperkte zich in het rapport niet tot een weergave van de feiten, maar kwam met zijn opvattingen over het handelen van de aandeelhouders van de onderneming. Door deze manier van doen heeft de accountant feitelijk de bewijslast omgedraaid en de aandeelhouders in de positie gedrongen dat ze de beschuldigingen moesten ontzenuwen.

Maatregel

Berisping. (AWB 08/605)

10.13 MORELE OORDELEN VELLEN OP PERSCONFERENTIE

Feiten

Een wethouder nodigde na de raadsvergadering twaalf mensen, voornamelijk gemeenteraadsleden, uit voor een ‘nazit’ met borrel. Daarbij zou de wethouder seksueel intimiderende opmerkingen hebben gemaakt tegen een vrouwelijk raadslid. Eén van de andere aanwezige raadsleden stelde hierover vragen

aan het college van B en W, samen met een raadslid dat niet bij de nazit aanwezig was. De vragenstellers herhaalden de beschuldigingen over de seksueel intimiderende opmerkingen in de media.

B en W lieten de zaak onderzoeken door een integriteitsbureau, dat feiten moest verzamelen over de seksueel intimiderende opmerkingen die gemaakt zouden zijn en de manier waarop het mogelijk niet-integer handelen aan de orde was gesteld. De onderzoeker, inmiddels uitgeschreven als registeraccountant, zou de aanwezigen bij de nazit moeten interviewen. Vijf aanwezigen weigerden echter daaraan mee te werken, omdat zij de reikwijdte van de opdracht te beperkt vonden. Bovendien hadden zij er bezwaar tegen dat de burgemeester, een partijgenoot van de wethouder, zou optreden als ‘meelezer’. De onderzoeker probeerde die bezwaren vergeefs weg te nemen en het bureau bracht het rapport uit zonder de vijf te hebben gehoord. De onderzoeker presenteerde het rapport ook op een persconferentie.

Dat vijf aanwezigen zich niet hadden laten interviewen en geen commentaar op de bevindingen hadden gegeven, had volgens het bureau materieel geen beperkende invloed gehad op de conclusie en de beoordeling. De rapporteur voegde er wel aan toe dat het “niet volledig is uit te sluiten” dat verklaringen van de weigeraars “(op onderdelen) tot andere bevindingen en/of conclusies zouden kunnen leiden”.

Eén van de conclusies uit het rapport was: “Naast de beschuldigde wethouder hebben alle overige (zeven) personen, die aan het onderzoek hebben meegewerkt en bij de bewuste bijeenkomst aanwezig waren, verklaard de litigieuze opmerkingen niet te hebben gehoord. De dames onder de geïnterviewden hebben verklaard dat zij zelf zeker zouden hebben ‘aangeslagen’ als de opmer-

kingen zoals beschreven in de raadvragen zouden zijn gemaakt”.

Het bureau schreef in de conclusie dat de personen die tussen de wethouder en het (mogelijk) getroffen raadslid zaten bovendien hadden verklaard dat zij het hadden moeten horen als de omstreden opmerking was gemaakt. Zij zaten immers tussen de wethouder en het mogelijke slachtoffer in, terwijl er luid werd gesproken. Om die reden achtte het bureau het “onwaarschijnlijk dat de vermeende seksuele intimidatie daadwerkelijk heeft plaatsgevonden”. Tijdens de persconferentie zei de onderzoeker zelfs dat hij “99,5 procent zeker” wist dat er geen sprake is geweest van seksuele intimidatie.

Het bureau is kritisch over de manier waarop de klagers de kwestie aan de orde hebben gesteld. Het (mogelijk) getroffen raadslid, de fractievoorzitter van haar partij en een raadslid uit een eenmansfractie hebben zich namelijk niet gewend tot de burgemeester en de betrokken wethouder, maar hebben de beschuldigingen openbaar gemaakt. Daarmee hebben zij volgens het bureau onzorgvuldig en niet-integer gehandeld. Op de persconferentie zei de onderzoeker dat de klagers het label van intimidatie van het incident hadden afgehaald door zelf de publiciteit te zoeken.

Oordeel

De tuchtrechter vindt het onbegrijpelijk dat de onderzoeker tot “enig oordeel” kon komen over de mate van waarschijnlijkheid van de gebeurtenissen en uitspraken tijdens de nazit, laat staan tot een oordeel met 99,5 procent zekerheid. Tijdens de nazit was namelijk sprake van (fors) drankgebruik, van één of meer huilende personen en van een onaangename sfeer als gevolg van verhoudingen die al langer verstoord waren. Daar komt nog bij dat de onderzoekers lang niet alle personen die bij de nazit aanwezig waren hebben gehoord als getuige, terwijl de wél

gehoorde personen bepaald niet tot het politieke kamp van de klagers konden worden gerekend. Daarom ontbeert het oordeel van de onderzoeker een deugdelijke grondslag en heeft de onderzoeker ondeskundig en onzorgvuldig gehandeld.

De opmerking dat klagers het label van intimidatie van het incident hebben afgehaald door zelf de publiciteit te zoeken, is voor meerdere uitleg en misverstanden vatbaar. Het is daarom niet uit te sluiten dat anderen deze opmerking ook ongepast vinden, omdat er de suggestie vanuit gaat dat intimerend gedrag rechtmatig wordt als je de beschuldiging publiek maakt. De tuchtrechter vindt de formulering van deze opmerking in strijd met het beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid.

Omdat enkele potentiële getuigen hun medewerking hebben geweigerd en de onderzoeker zelf al opmerkte dat het niet volledig was uit te sluiten dat hun verklaringen tot andere bevindingen en/of conclusies zouden hebben kunnen leiden, had de onderzoeker nooit een moreel oordeel mogen vellen over het gedrag van de klagers. Daarom had de onderzoeker de opdracht om te onderzoeken hoe de klagers de kwestie aan de orde hadden gesteld moeten teruggeven. De onderzoeker heeft echter zonder deugdelijke grondslag oordelen en/of conclusies opgenomen in het rapport en daardoor ondeskundig en onzorgvuldig gehandeld. Omdat het optreden van de onderzoeker in de ogen van een redelijke en goed geïnformeerde derde, die over alle relevante informatie beschikt, zal worden opgevat als schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep, heeft de onderzoeker bovendien het professionaliteitsbeginsel geschonden.

Maatregel

Berisping. De geconstateerde schendingen van de beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid respectievelijk professioneel

gedrag moeten de onderzoeker zwaar worden aangerekend. “Temeer daar reeds meer-malen eerder tuchtklachten in soortgelijke zaken tegen hem gegrond zijn verklaard en hij daaruit en/of uit de hem daarbij opgelegde tuchtrechtelijke maatregelen kennelijk geen lering heeft getrokken.” (12/2152 Wtra AK)

10.14 ONGEFUNDEERDE KWALIFICATIE RONDBAZUINEN

Feiten

De directeur van bovengenoemd integriteitsbureau nam als accountant de opdracht aan om mogelijke misstanden te onderzoeken bij een deelgemeente. Het ging om de volgende onderzoeksvragen:

- kan in zijn algemeenheid worden geconstateerd dat het subsidieproces in de deelgemeente ordentelijk verloopt en voldoet aan de eisen die daaraan worden gesteld? Wat zijn bijvoorbeeld de bevindingen van de accountant hierover?
- is bij het door het bestuur van de deelgemeente verlenen van subsidies en/of opdrachten of bij bredere politieke besluitvorming, zoals ambtelijke en bestuurlijke overlegmomenten en de resultaten daarvan, sprake geweest van oneigenlijke politieke druk? Zo ja, is dan wél het verlenen van deze subsidies, opdrachten en/of de bredere politieke besluitvorming vervolgens ordentelijk verlopen, of niet?
- is bij het verlenen van subsidies en/of opdrachten of bij bredere politieke besluitvorming sprake geweest van integriteits-schending?
- welke conclusies kunnen naar aanleiding van het onderzoek worden getrokken en welke aanbevelingen kunnen in het kader van het verbeteren en vernieuwen van het eigen (integer en professioneel) handelen aan de deelraad c.q. dagelijks bestuur worden gedaan?

Volgens de opdrachtbevestiging was een aan het bureau verbonden hoogleraar crimino-

logie verantwoordelijk voor het wetenschappelijk deel en de accountant voor het feitenonderzoek.

De accountant presenteerde het rapport in het openbaar. Volgens hem had de politiek oneigenlijke of grensoverschrijdende druk uitgeoefend bij de subsidieverlening: “Met betrekking tot het contact dat de DB-voorzitter met de manager Expertiseteam heeft gehad, is naar onze mening sprake van oneigenlijke druk. Gegeven de omstandigheden was het niet gepast om een dergelijke uitspraak te doen, hetgeen de bestuurder zich had moeten realiseren. Opgemerkt kan worden dat naderhand de kwestie is uitgesproken, zo volgt uit de verklaring van alle betrokkenen.” De accountant sprak verder over “machtsbederf”.

De voorzitter van de deelgemeente en de rest van het dagelijks bestuur traden hierna af.

Oordeel

De accountant heeft niet aangegeven wat de “oneigenlijke druk” precies inhield. Door dit achterwege te laten, was te voorzien en verwachten dat de media met dit oordeel ‘aan de haal’ zouden gaan.

De accountant heeft kennelijk ook geen enkel (zichtbaar) gewicht toegekend aan het ‘uitpraten’ van deze kwestie. Dat had wel voor de hand had gelegen nu de onderzoekers elders in het rapport vaststellen dat “de manager Expertiseteam laat weten dat het voorval is uitgesproken en niet meer tussen haar en de DB-voorzitter in staat”. Bovendien heeft de deelgemeentesecretaris zich volgens de rapporteurs in vergelijkbare bewoordingen uitgelaten.

De kwalificatie “oneigenlijke druk” heeft daarom geen toereikende grondslag en dat is een schending van het deskundigheids- en zorgvuldigheidsbeginsel. De accountant heeft dat beginsel ook geschonden door te reppen van “machtsbederf”.

In het algemeen hoeven de uiteindelijke kwalificaties in een onderzoeksrapport niet altijd voor wederhoor te worden voorgelegd aan de betrokken personen. In dit rapport gaat het echter om een kwalificatie met mogelijk verreikende gevolgen. De accountant moest in het rapport en bij de openbare presentatie ook rekening houden met de belangen van de voormalige voorzitter van de deelgemeente. Omdat hij elders in het rapport schrijft dat het oordeel of er sprake is van oneigenlijke druk mede afhangt van de middelen die zijn ingezet en de belangen die spelen, had hij de klager op deze kwalificatie moeten laten reageren voordat hij het rapport uitbracht. Het is namelijk “geenszins onaannemelijk” dat de reactie “een niet te verwaarlozen nuancerend effect” zou hebben gehad op de kwalificatie. Daarom mist het rapport op dit punt een deugdelijke grondslag.

Maatregel

Berisping. ([14/2876 Wtra AK](#))

10.15 CITATEN UIT KRANT IN NIEUWE CONTEXT PLAATSEN

Feiten

Een forensisch accountant onderzocht bij enkele commerciële vastgoedprojecten “de aard en omvang van de mogelijke onregelmatigheden ter zake van de aan derden betaalde courtages”. Hij bracht verslag uit aan zijn opdrachtgever, de rechtsopvolger van een gedupeerd bouwfonds. In het onderzoek nam de accountant onder meer de directeur van een vastgoed-bv op de korrel. De directeur van de vastgoed-bv trof eerder als verdachte een schikking met het Openbaar Ministerie.

Volgens de directeur stond in twee conceptrapporten een passage waarin de accountant niet juist weergaf wat de directeur had gezegd tegen een medewerker van de

accountant. Volgens die weergave zou de directeur hebben laten weten “dat het door hem in rekening gebrachte honorarium enerzijds een vergoeding was voor het bij elkaar brengen van de partijen” en anderzijds een vergoeding voor “het opmaken van de koop- en verkoopovereenkomst”.

Verder had de forensisch accountant ten onrechte uitlatingen aan de directeur toegeschreven en zowel in het concept rapport als het definitieve rapport in een noot bij de naam van de directeur verwezen naar en geciteerd uit een artikel in Het Financieel Dagblad over de courtages die de directeur in rekening had gebracht. Uit het krantenartikel had de accountant gehaald dat de directeur de berekende courtage “buiten alle proporties” en “onmogelijk te verantwoorden” vond. Maar die uitspraken had de directeur gedaan over een andere kwestie. Toch trok de accountant een parallel met de gang van zaken bij het project waarvan hij in het rapport verslag deed.

Daarmee plaatste de accountant de passage over de berekende verkoopcourtage van 5.274.750 euro c.q. 1,7 procent van de koop-som in een gekleurd licht.

Oordeel

Door te putten uit het krantenartikel heeft de accountant het beginsel van objectiviteit geschonden. Of het artikel feitelijke onjuistheden bevat of niet is daarbij niet van belang, zegt de tuchtrechter in eerste instantie ([11/1859 Wtra AK](#)). In hoger beroep staat dit oordeel over de objectiviteit niet ter discussie, maar gaat het vooral over de verkeerde weergave van de antwoorden van de directeur.

De medewerker van de accountant heeft van het telefoongesprek met de directeur geen verslag gemaakt. De bestreden passage is deels ontleend aan wat hierover is opgeno-

men in het conceptrapport en deels aan het geheugen van de medewerker. Het rapport, dat een dag na het gesprek is uitgebracht, kan niet dienen als gespreksverslag, omdat daarin het deel van het gesprek ontbreekt dat volgens de directeur belangrijk was. De directeur had al over de weergave in het conceptrapport gezegd dat de bevinding van de accountant niet juist was. Omdat die bevinding ook niet wordt gestaafd door een schrif-

telijk stuk had de accountant die bevinding “op zijn minst sterk moeten afzwakken of weglaten”. Door de passage toch op te nemen in het rapport is de accountant zonder deugdelijke grondslag met bevindingen over het handelen van de directeur gekomen. En dat is ondeskundig en onzorgvuldig.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 12/1117](#))

DON'TS

- toestemming geven om jouw rapport ter kennis van de rechter te brengen terwijl het geen deugdelijke grondslag heeft (10.1)
- je begeven in een situatie die je professionele oordeelsvorming op een ongepaste manier kan beïnvloeden zonder maatregelen te treffen tegen de bedreiging van je objectiviteit (10.2)
- conclusies puur baseren op informatie die afkomstig is van de opdrachtgever, die een conflict heeft met een betrokken partij (10.2)
- een opdracht om een assuranceverklaring uit te brengen aanvaarden als je objectiviteit wordt bedreigd door een belangentegenstelling (10.3)
- in ‘pro forma’-stukken voor een lopende gerechtelijke procedure zonder verifieerbare gegevens op verzoek één van de strijdende partijen een vordering van de tegenpartij verwijderen (10.4)
- verwarring zaaien in een rapport door enerzijds te schrijven dat een gebruiker er geen zekerheid aan kan ontnemen en zelf een oordeel moet vormen over de bevindingen en adviezen en anderzijds waardeeringen en berekeningen opnemen waarbij keuzes worden aanbevolen en verworpen (10.5)
- subjectieve informatie verschaffen in een rapport dat ook wordt gebruikt door
- derden, zoals rechters, door conclusies te trekken zonder rekening te houden met het standpunt van een belanghebbende (10.6)
- stellige conclusies trekken, terwijl je niet alle benodigde gegevens hebt (10.7)
- bij een persoonsgericht onderzoek de zienswijze van de onderzochte persoon overnemen uit een schrijven van diens advocaat (10.8)
- vergaande en zeer schadelijke conclusies trekken zonder andere betrokkenen te horen (10.9)
- in een rapport van feitelijke bevindingen conclusies trekken over het handelen van de onderzochte personen (10.10 en 10.12)
- nadelige conclusies trekken over een persoon puur op basis van één gesprek met die persoon (10.10)
- conclusies trekken zonder deugdelijke grondslag (10.11)
- suggereren dat intimiderend gedrag rechtmatig wordt als het slachtoffer zelf de publiciteit zoekt (10.13)
- kwalificaties gebruiken zonder toereikende grondslag (10.13)
- uitspraken doen over de waarschijnlijkheid dat iets waar is, terwijl je slechts getuigen van één kant hebt gehoord (10.13)
- een moreel oordeel vellen terwijl je zelf niet uitsluit dat verklaringen van niet-

gehoorde personen tot andere bevindingen of conclusies hadden kunnen leiden (10.13)

- oordelen dat er sprake is van oneigenlijke politieke druk zonder aan te geven wat die druk dan precies inhield (10.14)
- uit een krantenartikel uitspraken van een onderzochte persoon halen die over een andere kwestie gaan, maar vervolgens wel een parallel trekken met de gang van zaken bij het project dat je moet onderzoeken (10.15)
- een rapport van bevindingen gebruiken als gespreksverslag als daarin het deel van het gesprek ontbreekt dat volgens de betrokken persoon belangrijk is (10.15)

DO'S

- voldoende werkzaamheden uitvoeren voor je conclusies (10.1)
- ook het maatschappelijk belang van eerlijke rechtsvinding voldoende voor ogen houden als jouw rapport wordt gebruikt in een gerechtelijke procedure (10.1)
- de bedreiging voor je oordeelsvorming weg nemen door aan de opdrachtgever te vragen of je informatie mag inwinnen bij de (accountant van de) tegenpartij (10.2)
- onafhankelijk zijn van de opdrachtgever bij de uitvoering van een assurance-opdracht (10.3)
- in een conflict aan de hand van verifieerbare gegevens nagaan of de wens van één der partijen kan worden uitgevoerd (10.4)
- bij een specifieke opdracht aansluiten bij NVCOS 3000 (in plaats van NVCOS 5500N) als het gaat om stukken, waarin je tot bepaalde uitspraken komt die ook gelezen worden door anderen dan de opdrachtgever, zoals (civiele) rechters en ook in dat geval zorgen dat de conclusies berusten op een deugdelijke grondslag (10.5 en 10.6)
- tot uitdrukking brengen dat je rapport andere of meer informatie had kunnen bevatten als je wél hoor en/of wederhoor had toegepast (10.6)
- een duidelijk voorbehoud opnemen als je onvoldoende hoor en/of wederhoor hebt

toegepast of niet alle benodigde gegevens hebt in een rapport dat zal worden gebruikt in een gerechtelijke procedure (10.7)

- de betrokken persoon bij een persoonsgericht onderzoek de gelegenheid geven om te reageren op de onderzoeksbevindingen en zijn kant van het verhaal naar voren te brengen (10.8)
- alle betrokkenen horen alvorens vergaande en zeer schadelijke conclusies te trekken (10.9)
- pas conclusies trekken in een persoonsgericht onderzoek nadat je hoor en wederhoor hebt toegepast (10.10)
- de bevindingen of conclusies in een persoonsgericht onderzoek funderen op informatie van beide partijen (10.10)
- met een hoge mate van zorgvuldigheid te werk gaan als een rapport wordt gebruikt in een gerechtelijke procedure (10.11)
- voorzichtig zijn met het uitspreken van oordelen op persconferenties (10.13 en 10.14)
- kwalificaties met verreikende gevolgen voorleggen aan de betrokken personen (10.14)

11

Onvoldoende hoor en wederhoor toepassen

Met name bij persoonsgerichte onderzoeken kan het zich wreken als de onderzochte persoon onvoldoende gelegenheid krijgt om commentaar te leveren. Wanneer is een onderzoek persoonsgericht? En wanneer leidt het gebrek aan hoor en wederhoor tot een ondeugdelijke grondslag?

11.1 GEKLEURD RAPPORT NAAR DE CURATOR STUREN NAMENS JE KLANT

Feiten

In opdracht van de curator onderzocht een registeraccountant een onderneming die in staat van faillissement verkeerde. De accountant schetste op verschillende plaatsen in het rapport het financiële belang van een bepaalde schuldeiser. Eerder had de accountant in een brief aan de curator al gevraagd om de administratie van de faillierende onderneming te mogen onderzoeken. In die brief omschreef hij de schuldeiser als “zijn opdrachtgeefster” en onderbouwde hij zijn verzoek door te wijzen op de financiële belangen van deze schuldeiser. Bovendien schreef de accountant herhaaldelijk dat hij er al van overtuigd was “dat enerzijds de administratie van de gefailleerde vennootschap niet juist kan zijn en anderzijds zeer waarschijnlijk een ongeregistreerde geldstroom de vennootschap heeft verlaten”.

In het rapport beperkte de accountant zich niet tot een weergave van de feiten, maar kwam hij ook met zijn opvattingen over het handelen van de aandeelhouders van de failliete onderneming. Hij had deze aandeelhouders echter niet laten reageren op het rapport voordat hij dit naar de curator stuurde.

Oordeel

Een accountant mag slechts uitspraken doen voor zover zijn deskundigheid en zijn werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag bieden. Dat geldt ook voor een rapport ten behoeve van de faillissementscurator. De accountant had de klagers in de gelegenheid moeten stellen te reageren op de vragen en kritiekpunten die bij hem als rapporteur leefden, voordat hij het rapport uitbracht aan de curator. Een extra reden om dat te doen, was de mening van de accountant dat de feiten op zichzelf al een sterke aanwijzing

vormden voor onrechtmatig handelen van de twee aandeelhouders. Door deze manier van doen heeft de accountant feitelijk de bewijslast omgedraaid en de aandeelhouders in de positie gedrongen dat zij de beschuldigingen moesten ontzenuwen. Dat ook de curator de inhoud van het rapport niet heeft voorgelegd aan de aandeelhouders maakt niet uit. Het toepassen van hoor en wederhoor is een zelfstandige verplichting voor de accountant, die daarvoor zelf contact moeten zoeken met de klagers.

Zowel de brief als het rapport getuigen van vooringenomenheid.

Maatregel

Berisping. ([AWB 08/605](#))

11.2 NIET HOREN BIJ INDIRECT PERSOONSGERICHT ONDERZOEK

Feiten

Een registeraccountant onderzocht in opdracht van een bouwfonds mogelijke onregelmatigheden bij verschillende vastgoedprojecten. Een andere registeraccountant was als partner verantwoordelijk voor de onderzoeken. Bij één van de projecten had de opdrachtgever een bedrag van 29.530.000 euro betaald aan een ander vastgoedbedrijf. De accountants namen in het onderzoek onder meer dit bedrijf en zijn twee bestuurders op de korrel. Het Openbaar Ministerie deed een strafrechtelijk onderzoek naar de rol die onder anderen beide bestuurders hebben gespeeld bij één van de projecten. Sommige transacties bij dit project zouden niet marktconform zijn dan wel een zakelijke grondslag missen. In het kader van dit onderzoek nam de FIOD-ECD vier rapporten in beslag bij het kantoor van de twee registeraccountants. Als verdachten in het strafproces kregen de twee bestuurders die rapporten onder ogen. Rapport 1 was een

quicksan en vormde de basis voor drie vervolgonderzoeken, die uitmondten in rapport 2, 3 en 4. Rapport 3 was het verslag van deskresearch naar de vraag of de betaalde 29.530.000 euro wel marktconform was.

Oordeel

Net als in [AWB 09/742 A](#) zegt de tuchtrechter dat een document, dat de uitkomst is van accountantswerkzaamheden, niet per se een deugdelijke grondslag mist als er geen hoor en wederhoor is toegepast. Of de deskundigheid en de verrichte werkzaamheden dan een deugdelijke grondslag vormen, hangt met name af van de inhoud en strekking van het document en kan dus van geval tot geval verschillen.

Hoewel de quickscan geen typisch persoonsgericht onderzoek was, waren de bestuurders zo nauw betrokken bij de onderzochte onderneming dat het onderzoek onvermijdelijk ook hun positie en functioneren raakte. Daarom moesten zij in beginsel worden gehoord om een deugdelijke grondslag te krijgen. Zo konden zij namelijk informatie verschaffen voordat de onderzoeksresultaten werden uitgebracht aan de opdrachtgever. Omdat de accountants dat hebben nagelaten, ontbrak een deugdelijke grondslag voor het onderzoeksverslag. De hoorplicht geldt ook als de resultaten van een persoonsgericht onderzoek zijn vervat in een conceptrapportage.

Het horen is ook een procedurele waarborg. Dus zelfs als het al dan niet horen niets uitmaakt voor de uitkomst van het onderzoek ontbreekt de deugdelijke grondslag voor zover de betrokken persoon niet is gehoord.

Uit het rapport blijkt dat de accountants zelf ook hebben ingezien dat het noodzakelijk was twee bestuurders te horen voordat zij het rapport zouden aanbieden aan de opdrachtgever. Zij hebben er toen niettemin voor

gekozen dit achterwege te laten en het rapport toch alvast aan de opdrachtgever te geven. Omdat er geen bijzondere omstandigheden zijn die dit kunnen rechtvaardigen, hebben de accountants ondeskundig en onzorgvuldig gehandeld.

Maatregel

Berisping en waarschuwing. ([AWB 12/1109](#) en [12/1110](#))

11.3 BETROKKEN PERSOON NIET HOREN, MAAR DIENS ZIENSWIJZE PUTTEN UIT STUKKEN

Feiten

De curator van een failliete keukentegelketen vroeg een registeraccountant om de afwikkeling van offertes in de financiële administratie te beoordelen. De accountant bracht verslag uit in een intern memo, waarin hij de kwalificatie “opmerkelijk” bezigde. De curator gebruikte het memo in een civiele procedure.

Oordeel

In eerste instantie is de klacht gegrond ([10/46 Wtra AK](#)) en in beroep ook, zij het dat de sanctie daar lager uitvalt. Omdat de dga van de keten direct betrokken was bij de afwikkeling van de uitgebrachte offertes in de financiële administratie ging het om een persoonsgericht onderzoek. De dga heeft echter geen gelegenheid gekregen om op wat voor manier dan ook te reageren op de onderzoeksbevindingen, noch om zijn kant van het verhaal over de onderneming en de afwikkeling van offertes naar voren te brengen. De accountant had wel de zienswijze van de dga overgenomen uit een schrijven van diens advocaat, maar de weergave daarvan kan niet worden aangemerkt als het bieden van wederhoor.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 10/843](#))

11.4 KRITISCHE CONCLUSIES EN BEVINDINGEN NIET VOORLEGGEN

Feiten

Een forensisch registeraccountant van een integriteitsbureau onderzocht of een burgemeester voldoende professioneel had gehandeld. Daarvoor sprak hij haar tweemaal. Hij bood haar de gelegenheid om zaken die zij miste toe te voegen aan de concept verslagen. Desgewenst kon zij de geluidsbanden van de gesprekken beluisteren. Later zei hij dat zij kon wijzen op eventuele onjuistheden in de feitelijke bevindingen. De burgemeester probeerde vergeefs inzage te krijgen in het definitieve rapport voordat het naar de gemeenteraad ging in de hoop tijd te winnen om eventuele feitelijke onjuistheden recht te zetten. Nadat zij in de media suggereerde dat er onvoldoende hoor en wederhoor was toegepast, zei de onderzoeker tegen de lokale televisiezender dat hij uitgebreid met haar had gesproken, dat zij toen al zeker negentig procent van het rapport had gelezen, maar dat zij alleen nog niet de conclusies had gezien. Toen de burgemeester het inmiddels uitgebrachte rapport ontving, bleken honderd-achtentwintig van de honderdvierenvijftig pagina's te gaan over dossiers waarin kritiek wordt geleverd op haar handelen.

Oordeel

In het concept dat de onderzoeker voorlegde, ontbrak hoofdstuk acht van het definitieve rapport. Daarin worden observaties van melders en van de vertrouwenspersoon besproken, samen met bevindingen uit de interviews en het onderzoek van zestien dossiers. In dit hoofdstuk wordt ook het handelen van de burgemeester beoordeeld. Er worden dus zowel bevindingen weergegeven als conclusies getrokken die de burgemeester nog niet kende. Zij heeft er ook niet vóór publicatie op kunnen reageren. Haar is op dit punt dus geen correct wederhoor geboden.

Maatregel

Berisping, want de onzorgvuldigheden zijn zo ernstig dat de accountant daarmee het accountantsberoep in diskrediet heeft gebracht. ([AWB 12/604](#) en [12/653](#))

11.5 GEEN REACTIE GEVRAAGD

Feiten

Voor bovengenoemd onderzoek naar het professionele gehalte van het burgemeesters-optreden hadden de onderzoeker en zijn medewerkers 28 interviews met betrokkenen gehouden en gesproken met 25 anonieme melders en de clustermanager Dienstverlening van de gemeente. De clustermanager kreeg vijf dagen de tijd om te reageren op vijf feitelijke stellingen en tien vragen. Bij het definitieve rapport aan de gemeenteraad voegde de onderzoeker een afzonderlijk rapport over de clustermanager. Dat aparte rapport was bedoeld om de privacy van de clustermanager te beschermen, omdat die "geen onderwerp van onderzoek" was. In het aparte onderzoek stond onder meer dat de clustermanager "naar onze mening het belangentegenstellingselement niet op zijn juiste waarde" had geschat. De onderzoeker beoordeelde het handelen van de clustermanager "als onzorgvuldig en strijdig met de vereisten van goed ambtenaarschap".

Oordeel

De forensisch accountant heeft door het toesturen van de stellingen en vragen wel gevraagd om nadere informatie, maar niet om een reactie op de bevindingen van het onderzoek en dus geen wederhoor toegepast.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 12/610](#))

11.6 ONVOLDOENDE REACTIETIJD GEVEN BIJ INDIRECT PERSOONSGERICHT ONDERZOEK

Feiten

Een registeraccountant van een big four-kantoor controleerde de jaarrekening van een onderwijsinstelling die teveel geld uitgaf. De accountant moest de oorzaken hiervan inventariseren en aanbevelingen doen om het proces van financiële informatievoorziening te verbeteren. De (geschorste) controller van de instelling kreeg het conceptrapport toegezonden met het verzoek de feitelijke juistheid van de bevindingen binnen zeven dagen te bevestigen. De instelling ontving de reactie van de controller een dag nadat de accountant het rapport had uitgebracht aan de raad van toezicht. De bevindingen in het rapport waren ongunstig voor de controller. Zo stond er onder meer in dat er grote verschillen bestonden ten opzichte van de begroting en dat die niet zijn opgemerkt en toegelicht in maand- of kwartaalrapporten. De verklaring van de controller (die kennelijk bekend was, hoewel hij niet werd gehoord) werd in het rapport niet genoemd. Mede op basis van het rapport werd hij ontslagen.

Oordeel

Een week voor wederhoor is te kort, zegt de tuchtrechter in eerste ([11/1575 Wtra AK](#)) en tweede instantie. Gezien de directe en intensieve betrokkenheid van de controller bij de onderzochte financiële rapportages raakte het onderzoek zijn positie en functioneren zozeer dat de onderzoeksbevindingen negatief op hem konden terugslaan. Het ging hier dus om een onderzoek met persoonsgerichte aspecten, dat moest voldoen aan hoge zorgvuldigheidseisen. Die eisen gelden ook als de onderzoeker bedingt dat het rapport niet ter beschikking wordt gesteld aan derden. Zo'n beding is in een geval als dit namelijk

geen voldoende waarborg, omdat het rapport kan worden aangehaald of geparafraseerd in de ontslagprocedure.

Wederhoor is een middel om een deugdelijke grondslag voor een rapport te krijgen. Het ontbreken van hoor en wederhoor betekent op zichzelf niet dat een deugdelijke grondslag ontbreekt. Of de deskundigheid en de verrichte werkzaamheden een deugdelijke grondslag vormen, hangt met name af van de inhoud en strekking van het document.

Omdat de onderzoeksbevindingen negatief op de controller konden terugslaan, moest hij kunnen reageren op de bevindingen, voordat de accountant het document uitbracht aan de opdrachtgever. De week die hij voor een reactie kreeg, was onvoldoende. De accountant had moeten wachten nu hij wist dat de betrokkene kort daarna met een reactie zou komen. De accountant heeft er echter zonder overtuigende reden voor gekozen het rapport met bevindingen uit te brengen zonder de reactie van de controller af te wachten.

Omdat de accountant de controller niet heeft geïnterviewd of anderszins heeft betrokken bij de voorbereiding van het rapport, mist dat een deugdelijke grondslag. Dat hij de interim-controller wel heeft geïnterviewd, kan het ontbreken van informatie van de controller zelf niet ondervangen.

Maatregel

Berisping. ([AWB 12/478](#))

11.7 WEDERHOOR VERGETEN BIJ INTERN MEMO

Feiten

Een accountant werkte als controller bij een accountantsmaatschap. Eén van de partners raakte arbeidsongeschikt en moest de maatschap verlaten. Vanwege meningsverschillen

over de urenverantwoording en facturering onderzocht de controller het urenregistratiesysteem en het productieoverzicht van de betrokken partner. De controller legde een deel van zijn bevindingen neer in een memo aan het bestuur, dat op grond hiervan een beslissing nam over de voorwaarden waaronder de partner zou worden uitgestoten. De uitgezette partner had echter geen gelegenheid gekregen om op de bevindingen te reageren.

Oordeel

Ook al is het opgesteld voor een volledig interne situatie - het memo is een weerslag van accountantswerkzaamheden. Bij het opstellen van het memo had de controller als accountant een zelfstandige verantwoordelijkheid om zijn werkzaamheden te voorzien van een deugdelijke grondslag.

Ook nu er van een persoonsgericht onderzoek in de eigenlijke zin geen sprake was, had de uitgezette partner op het - voor hem zo negatieve - memo moeten kunnen reageren voordat het werd uitgebracht. Omdat de controller de uitgezette partner echter niet heeft gehoord of op een andere manier zijn zienswijze kenbaar heeft laten maken, mist het memo een deugdelijke grondslag.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 09/742A](#))

11.8 COMMENTAAR NIET GOED VERWERKEN

Feiten

Een forensisch accountant van een groot kantoor onderzocht in de nasleep van de beruchte vastgoedfraude “de aard en omvang van de mogelijke onregelmatigheden ter zake van de aan derden betaalde courtages”. Hij deed dat in opdracht van de rechtsopvolger van het gedupeerde bouwfonds. In zijn onderzoeksrapport nam de accountant

onder meer de directeur van een vastgoed-bv op de korrel. Deze directeur zou later een schikking treffen met het Openbaar Ministerie. In een reactie op het conceptrapport had de directeur laten weten dat een deel van een weergegeven passage niet juist en onvolledig was.

Oordeel

De accountant had deze reactie weliswaar integraal opgenomen in het definitieve rapport, maar hij had meer moeten doen dan dat. Zo is er geen verslag gemaakt van het telefoongesprek met de directeur, zodat de bestreden passage deels is ontleend aan het conceptrapport en het geheugen van één van de onderzoekers. Het rapport is geen gespreksverslag, omdat daarin namelijk het deel van het gesprek ontbreekt dat volgens de directeur belangrijk was.

De directeur had gezegd dat één van de bevindingen niet juist was. Omdat de accountant die bevinding niet kon onderbouwen met een schriftelijk stuk had hij die bevinding “op zijn minst sterk moeten afzwakken of weglaten”. De accountant was echter zo ondeskundig en onzorgvuldig om de passage met de bevinding zonder deugdelijke grondslag op te nemen in het rapport.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 12/1117](#))

11.9 PERSONEN BESCHULDIGEN VAN FRAUDE ZONDER WEDERHOOR

Feiten

De raad van toezicht van de Universiteit van de Nederlandse Antillen vroeg een forensisch accountant de betrouwbaarheid van twee documenten te onderzoeken: het contract dat de rector magnificus had gesloten voor een klus ten behoeve van het Openbaar Ministerie en de rekening van 31.500 Antilli-

aanse guldens die hij daarvoor had verstuurd. De accountant, een Certified Fraud Examiner, hoorde de rector in het bijzijn van de leden van de raad van toezicht. Nadat hij het commentaar van de rector op de concept-rapportage had ontvangen, concludeerde de accountant dat de rector de opdrachtovereenkomst en de declaratie had geantedateerd en had samengespannen met de algemeen directeur van een overheids-nv en diens plaatsvervanger. De universiteit ontsloeg de rector op staande voet en deed aangifte wegens valsheid in geschrifte en/of verduistering in dienstbetrekking. De conclusies over de algemeen directeur en diens plaatsvervanger logen er evenmin om: zij hadden betalingen gedaan zonder de benodigde besluitvorming en hadden pensioenpremies betaald zonder wettelijke of contractuele grondslag. Verder onderzocht de fraude-expert de rechtmatigheid van de bestedingen van een overheids-nv op Curaçao. De statutair directeur van de vennootschap had hem deze opdracht gegeven onder druk van de raad van commissarissen. De onderzoeker bracht tussentijds rapport uit aan de raad van commissarissen, die de statutair-directeur schorste en uiteindelijk ontsloeg.

Oordeel

De accountant heeft verzuimd een getuige te horen, die had kunnen verklaren dat de rector buiten werktijd slechts vijf dagen per maand zou besteden aan de klus, waarvoor hij vijf mille per maand zou ontvangen en waarvoor hij toestemming had van de vorige rector. De accountant heeft de onderzochte rector niet de kans gegeven om feitelijke onjuistheden recht te zetten in de verslagen van de gesprekken die hij met de accountant voerde. De accountant heeft enkele reacties van de rector op het concept niet verwerkt, terwijl die aansloten op andere feitelijke aanwijzingen. De paar citaten van de rector geven diens commentaar onvoldoende weer. Omdat zijn conclusie over de vervalste docu-

menten niet goed te rijmen viel met andere bekende feiten had hij zich moeten onthouden van strafrechtelijke en civielrechtelijke kwalificaties.

Het onderzoek naar de directeur en plaatsvervanger was uiteraard persoonsgericht. Vanwege de ernstige aantijgingen had de accountant de directeuren moeten horen en de kans op wederhoor moeten bieden. Door dit achterwege te laten, mist het rapport een deugdelijke grondslag.

In het onderzoek van de statutair directeur had de accountant hoor en wederhoor moeten plegen voordat hij de rapportage uitbracht aan de raad van commissarissen. Door het gebrek aan hoor en wederhoor, mist ook deze rapportage een deugdelijke grondslag.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling zes maanden, berisping, tijdelijke doorhaling drie maanden. (11/1864, 11/1295 en 11/352 Wtra AK)

DON'TS

- de betrokken personen in de positie dringen dat zij de beschuldigingen moeten ontzenuwen (11.1)
- het rapport alvast aanbieden aan de opdrachtgever, terwijl niet alle direct betrokken personen zijn gehoord (11.2)
- de zienswijze van een direct betrokkene overnemen uit een schrijven van diens advocaat in plaats van die persoon zelf te horen (11.3)
- een conceptrapport voorleggen zonder dat de belangrijkste bevindingen en conclusies daarin staan (11.4)
- stellingen en vragen voorleggen voor een reactie in plaats van commentaar vragen op de bevindingen (11.5)
- bedingen dat het rapport niet ter beschikking wordt gesteld aan derden en vervolgens onvoldoende wederhoor plegen (11.6)
- passages met de bevindingen zonder deugdelijke grondslag opnemen in een rapport (11.8)
- beschuldigingen uiten die niet te rijmen zijn met andere bekende feiten (11.9)

DO'S

- voordat je je rapport naar de opdrachtgever stuurt betrokken personen laten reageren als je met opvattingen over hen komt (11.1)
- alleen uitspraken doen voor zover je deskundigheid en werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag bieden (11.1)
- als het onderzoek de positie en het functioneren van personen raakt die personen in beginsel horen om een deugdelijke grondslag te krijgen (11.2)
- een direct betrokkene vragen om een reactie op de bevindingen van het onderzoek in plaats van alleen stellingen en vragen voorleggen (11.5)
- een direct betrokkene vooraf laten reageren op de bevindingen als die negatief op hem of haar kunnen terugslaan (11.6)
- ook hoor en wederhoor toepassen bij een intern memo (11.7)
- een transcriptie van de gevoerde gesprekken bij het rapport voegen (11.8)
- bevindingen die je niet kunt onderbouwen met een schriftelijk stuk sterk afzwakken of weglaten (11.8)
- alle commentaren van een direct betrokkene op het concept verwerken als die aansluiten op andere feitelijke aanwijzingen (11.9)

12

Indiscreet omgaan met vertrouwelijke informatie

Uiteraard mag je vertrouwelijke informatie over een klant niet zo maar delen met anderen. Zelfs niet altijd met kantoorgenoten. En ook niet om die klanten of een vriendje te helpen. Voor een procedure tegen jou zelf mag je ze wel gebruiken, als ze daarmee tenminste direct samenhangen.

12.1 UIT DE SCHOOL KLAPPEN TEGEN KANTOORGENOOT

Feiten

Een accountantskantoor met drie accountants-administratieconsulenten en een fiscaal jurist besloot dat één AA het kantoor zou verlaten. De automatisering van het kantoor werd verzorgd door één van de bedrijven van een klant. Eén van de blijvende AA's zou de jaarrekening van deze klant nog samenstellen. Daarna nam de vertrekkende AA deze klant mee.

Om de jaarrekening te kunnen samenstellen had de samenstelster toegang tot het netwerk van de automatiseerder. Op het moment dat de vertrekkende AA met één van de andere eigenaren van het accountantskantoor sprak over de verdere afwikkeling van de afsplitsing logde de samenstelster in op het netwerk van de automatiseerder.

De samenstelster trof daar onder meer een factuur aan van de automatiseerder aan de vertrekkende AA. Zij kreeg argwaan omdat de factuur was gedateerd op de dag waarop het besluit over de afsplitsing werd genomen. Zij vermoedde dat de vertrekkende accountant bestanden had gekopieerd van het kantoor. De samenstelster maakte een print van de factuur en legde deze voor aan een kantoorgenoot. Toen dit later bekend werd, diende de automatiseerder een klacht in tegen de samenstelster.

Oordeel

De samenstelster heeft geen toestemming van de opdrachtgever gekregen om het systeem te doorzoeken. Zij had slechts toegang om de jaarrekening samen te kunnen stellen. De accountant heeft daarom misbruik gemaakt van het in haar gestelde vertrouwen en inbreuk gemaakt op het geheimhoudingsbeginsel.

Dat de accountant zichzelf of een ander niet heeft bevoordeeld maar heeft gehandeld ter bescherming van haar kantoor doet er niet toe. Zij heeft de factuur geprint om daarmee een standpunt te kunnen onderbouwen in een civielrechtelijk geschil tussen haar kantoor en de vertrekkende vennoot. De accountant moet beoordelen of er aanleiding is om de geheimhoudingsplicht ook binnen de accountantspraktijk in acht te nemen. In dit geval zou daarvoor zeker aanleiding hebben bestaan. Daarom heeft de accountant de geheimhoudingsplicht geschonden. Bij de geheimhoudingsplicht ligt het accent op het gebruik van vertrouwelijke informatie. Bovendien is het misbruik van de inlogbevoegdheid ook in strijd met de beginselen van integriteit en professioneel gedrag.

Maatregel

Berisping. (AWB 10/523)

12.2 ONBEVOEGD KLANTGEGEVENS DOORGEVEN AAN NIEUWE ADVISEUR

Feiten

Een accountant-administratieconsulent nam samen met zijn compagnon het accountantskantoor over van een andere AA. De verkoper zou nog drie jaar de directie blijven voeren van het kantoor, maar de samenwerking met de nieuwe eigenaren verliep stroef. Onder meer omdat de AA die de zaak had overgenomen afluisterapparatuur had verstoopt achter een plafondtegels in de werkkamer van de oude eigenaar. De tuchtrechter vindt dit "laten bespioneren van een medewerker van zijn kantoor" een schending van de fundamentele beginselen van integriteit en professioneel gedrag (zie ook 13.11).

In de onderhavige zaak is het de vraag of de oude eigenaar privégegevens van twee cliënten van het kantoor mocht doorsturen naar een belastingadviseur.

Oordeel

Het antwoord is negatief. De accountant wist dat het om cliënten van het kantoor ging. De oude eigenaar deed dit weliswaar op verzoek van de schoonzoon van de twee cliënten die niet langer bij het kantoor wilden blijven. Het lag echter niet op de weg van de oude eigenaar, maar op die van de nieuwe eigenaars om de cliënten te helpen bij de overgang naar een ander kantoor. De ernst van het tuchtrechtelijk verwijt is echter gering.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 12/134](#))

12.3 **BEDRIJFSINFORMATIE ZONDER MACHTIGING NAAR BUITEN BRENGEN**

Feiten

Een mechanisch en een hydraulisch baggeraar hielden ieder de helft van de aandelen in de holding van een baggerbedrijf. De onderneming van de mechanisch baggeraar stuurde rekeningen voor werkzaamheden naar de werkmatschappij van de hydraulisch baggeraar. Uit een steekproef van de huisaccountant – een accountant-administratieconsulent – kwam naar voren dat de mechanisch baggeraar in vijf jaar tijd bij 29 projecten tweemaal te veel in rekening had gebracht.

Een registeraccountant van een onafhankelijk eenmanskantoor voerde een volledig boekenonderzoek uit over acht boekjaren. Daaruit bleek dat de mechanisch baggeraar recentelijk in ieder geval 33 mille te veel had gedeclareerd en wellicht 85 mille. In een deelrapport schrijft de RA dat de aspecten ten aanzien van de interne beheersing en het “in control zijn” kunnen worden verbeterd. Vervolgens wijst hij op enkele onderdelen van de interne bedrijfsvoering van de baggeraar “die hierop duiden”.

Oordeel

De accountant/onderzoeker heeft in het deelrapport beroepsmatig verkregen infor-

matie over de AO/IC bij de mechanisch baggeraar zonder specifieke machtiging van de baggeraar bekend gemaakt aan de aandeelhouders achter de hydraulisch baggeraar. Daarmee heeft hij het geheimhoudingsbeginsel geschonden. Gezien de strekking van de opdracht had de RA in zijn deelrapport hoogstens kunnen melden dat hij tijdens zijn onderzoek feiten tegen was gekomen waarover hij niet kon rapporteren omdat die niet (duidelijk) tot de onderzoeksvraag behoorden.

Maatregel

Berisping. ([AWB 13/568](#) en [13/696](#))

12.4 **VERTROUWELIJKE E-MAIL GEBRUIKEN IN KORT GEDING**

Feiten

Na de overname van een accountantskantoor ontstond een geschil tussen een ondernemer en de accountant over de schending van het concurrentie- en relatiebeding. In het kort geding overlegde het accountantskantoor een e-mailbericht van de onderneming aan zijn accountant-administratieconsulent. Daarin stond onder meer: “Bijgaand treffen jullie aan de ingescande afschriften van de akten die afgelopen vrijdag zijn gepasseerd”. De onderneming was *not amused*.

Oordeel

De inhoud van het e-mailbericht is inderdaad vertrouwelijk. De aangesproken AA had toezicht moeten houden op de processtukken en moeten voorkomen dat deze vertrouwelijke informatie in de procedure zou worden overgelegd.

Maatregel

Geen. Het vertrouwelijke gehalte van het bewuste document is gering, terwijl de klager geen nadeel heeft ondervonden van de openbaarmaking. Daarom is een maatregel niet nodig. ([11/674 Wtra AK](#))

Overigens mag een accountant die een claim aan zijn broek krijgt de stukken die met die procedure samenhangen wel sturen naar de beroepsaansprakelijkheidsverzekering en de advocaat van de klagende partij. (13/1223 Wtra AK)

12.5 FAILLISSEMENT AANVRAGEN MET BEHULP VAN BELASTINGGEGEVENS

Feiten

Een registeraccountant begeleidde een discotheekhouder bij het ontplooiën van nieuwe bedrijfsactiviteiten, die echter niet van de grond kwamen. Uiteindelijk werd het bedrijfspand bij een executieverkoop verkocht om de schuld van de bank te voldoen. De accountant bleef zitten met onbetaalde rekeningen.

Aanvankelijk zegde de cliënt toe een claim in te dienen tegen de bank en te komen met een voorstel om de accountantsrekeningen te betalen. De juridisch adviseur van de cliënt raadde de claim echter af, waarna de cliënt niets meer van zich liet horen. Daarop beëindigde de accountant de relatie en vroeg het faillissement aan van de cliënt. Om de aanvraag te ondersteunen, overlegde hij een kopie van de brief over de klant die de Belastingdienst hem eerder had gestuurd, omdat daaruit zou blijken dat ook de Belastingdienst nog vorderingen had op de bv's van de cliënt (zie ook 2.9).

Oordeel

Door de brief van de Belastingdienst te gebruiken bij die aanvraag heeft de accountant zijn geheimhoudingsplicht geschonden. De tuchtrechter rekent het de accountant zwaar aan dat hij deze brief pas aan de cliënt liet zien ná de aanvraag van het faillissement, terwijl de accountant wist dat de vorderingen van de Belastingdienst slechts formeel waren en de opgelegde aanslagen materieel onjuist.

Maatregel

Waarschuwing. (10/697 Wtra AK)

12.6 BESLAG LEGGEN MET BEHULP VAN VERTROUWELIJKE GEGEVENS

Feiten

Een accountant-administratieconsulent ontsloeg een registeraccountant. De registeraccountant had nog achterstallig loon tegoed en spande een kort geding aan. Op de zitting bij de kantonrechter werd afgesproken dat de werkgever haar een bruto bedrag van zestien mille zou betalen, waarbij zij moest aangeven op welke fiscaal correcte manier dat moest gebeuren. Als de gekozen fiscale oplossing niet acceptabel was voor de Belastingdienst zouden de gevolgen daarvan voor rekening komen van de ontslagen accountant.

Na enig geharrewar maakte de accountant-administratieconsulent 8.889,14 euro over op de privérekening van de ontslagen accountant, te weten het netto-equivalent van de zestien mille. De registeraccountant stortte dit bedrag terug omdat het "niet conform de rechterlijke beschikking" zou zijn. Later kwam alsnog de zestien mille binnen. De accountant had echter kort daarvoor executoriaal derdenbeslag laten leggen onder een aantal cliënten van het kantoor van haar voormalige werkgever.

Oordeel

De accountant heeft weliswaar een zorgvuldige afweging gemaakt alvorens beslag te laten leggen en het beslag is te rechtvaardigen. De accountant had echter geen gebruik mogen maken van de vertrouwelijke informatie over de cliënten die zij als accountant had verkregen. Zij heeft die informatie ten behoeve van zichzelf gebruikt, terwijl het beginsel van geheimhouding noopt tot terughoudende omgang met vertrouwelijke informatie. Dus hoewel de keuze voor derden-

beslag redelijk was, heeft de accountant met het beslag gehandeld in strijd met haar geheimhoudingsplicht.

Maatregel

Geen. (12/1029 Wtra AK)

12.7 BANKGEGEVENS DOORSPELEN AAN EISER

Feiten

Een Brits-Nederlandse oliemaatschappij eiste zeven miljard euro van een Colombiaanse oliemaatschappij. Het Colombiaanse bedrijf had een rekening bij een Nederlandse grootbank en zei dat het uitsluitend schulden had bij deze bank. Een registeraccountant, die als senior financial professional op de afdeling Financial van de bank werkte, zocht op verzoek van een oud-collega, die inmiddels werkzaam was bij de Brits-Nederlandse oliemaatschappij, informatie over de tegoeden van het Colombiaanse bedrijf. De accountant verstrekke hem mondeling en per e-mail vertrouwelijke bankgegevens. De accountant werd door de grootbank ontslagen.

Oordeel

De accountant heeft zijn geheimhoudingsplicht geschonden en bovendien niet-integer gehandeld omdat hij zijn collega's heeft voorgelaten dat hij de vertrouwelijke gegevens nodig had in het kader van solvabiliteitsonderzoek. De accountant heeft niet de bedreiging onderkend die uitging van de situatie waarin een oud-collega een ongepast beroep deed op zijn vriendschap en loyaliteit.

Maatregel

Tijdelijke doorhaling voor drie maanden. (10/1099 Wtra AK)

12.8 INFORMATIE OVER KLANT AANBIEDEN AAN SCHULDSANEERDER

Feiten

Een tussenpersoon in hypotheeken en verzekeringen introduceerde zijn accountant-administratieconsulent bij enkele van zijn klanten. Na verloop van tijd staakte de tussenpersoon zijn onderneming vanwege financiële problemen. De accountant bemiddelde bij de verkoop van de verzekeringsportefeuille. Met de opbrengst betaalde de tussenpersoon een deel van de accountantsnota's.

Enige tijd later liet de tussenpersoon de accountant weten dat hij een verzoek zou indienen om te worden toegelaten tot de wettelijke schuldsanering "om van alles af te komen". Zodra hij was toegelaten tot de schuldsanering zou het geen zin meer hebben om hem te benaderen vanwege de openstaande nota's.

De accountant vond dat de tussenpersoon nogal "raar" was omgesprongen met ontvangen provisies en wilde daarover praten met de tussenpersoon. Hij dreigde stappen te ondernemen als de tussenpersoon niet op deze uitnodiging inging. De accountant schreef verder in zijn mail: "Schuldsanering is wel lekker makkelijk maar ik ga zeker mijn best doen om dat tegen te gaan".

De tussenpersoon en zijn echtgenote werden inderdaad toegelaten tot de schuldsanering. De accountant diende bij de bewindvoerder een vordering in voor enkele openstaande facturen van zijn kantoor. Ook diende hij een vordering in namens twee cliënten. Mede namens deze cliënten schreef hij aan de bewindvoerder dat zij veel weten van de "ins en outs" van de tussenpersoon en zijn familie en dat zij daarom behoefte hadden om een toelichting te geven op vele zaken. De accountant verzocht de bewindvoerder contact met hem op te nemen.

De bewindvoerder stuurde een kopie van deze mail naar de tussenpersoon, die zijn voormalig accountant liet weten dat hij geen toestemming gaf om informatie over hun (zakelijke) relatie te verstrekken aan derden. De accountant schreef later terug dat hij een plezierig gesprek had gevoerd met de bewindvoerder en zich daarbij vrij voelde om over de tussenpersoon te praten “omdat er in onze situatie geen sprake meer kan zijn van een verhouding klant accountant”.

Oordeel

Het stond de AA vrij zich te verzetten tegen de schuldsanering van de tussenpersoon. Wel heeft hij zijn geheimhoudingsplicht geschonden door de bewindvoerder nadere informatie aan te bieden over de tussenper-

soon en zijn familie. Dat de tussenpersoon de accountant had gemeld dat het geen zin meer had om hem te benaderen zodra hij was toegelaten tot de schuldsanering, betekent niet dat de accountant van zijn geheimhoudingsverplichting was ontheven.

Maatregel

Een maatregel is niet nodig, omdat het vergrijp gering is, de accountant zich heeft laten meeslepen door zijn onvrede over de dwarse houding van de tussenpersoon en de accountant heeft laten blijken dat hij het gewraakte aanbod niet had moeten doen. Door de dwarse houding had ook de tussenpersoon “een zekere rol” in het conflict.

(11/942 Wtra AK)

DON'TS

- de geautomatiseerde administratie van een klant doorzoeken, terwijl je alleen die informatie mag gebruiken die je nodig hebt om de jaarrekening te kunnen samenstellen (12.1)
- privégegevens van cliënten van het kantoor doorsturen naar een belastingadviseur (12.2)
- beroepsmatig verkregen informatie over de AO/IC van een klant zonder specifieke machtiging van de klant bekend maken aan een derde (12.3)
- een vertrouwelijke e-mail als processtuk overleggen in kort geding, terwijl die informatie niet direct samenhangt met de procedure (12.4)
- achter de rug van een klant om diens faillissement aanvragen met materieel onjuiste fiscale informatie over die klant (12.5)
- vertrouwelijke klantgegevens van het kantoor gebruiken om je geld binnen te krijgen (12.6)

- onder valse voorwendselen gegevens van een bankrekeninghouder opvragen en doorspelen aan een vriendje (12.7)
- gegevens over een wanbetalende ex-klant aanbieden aan diens bewindvoerder (12.8)

DO'S

- beoordelen of er aanleiding is om de geheimhoudingsplicht ook binnen de accountantspraktijk in acht te nemen (12.1)
- beroepsmatig verkregen informatie over de AO/IC van een klant alleen met een specifieke machtiging van de klant bekend maken aan een derde (12.3)
- voorkomen dat vertrouwelijke informatie in een gerechtelijk procedure wordt overgelegd als die niet direct samenhangt met de procedure (12.4)
- terughoudend omgaan met vertrouwelijke informatie (12.6)

13

Collega of baas onheus bejegenen

Accountants vallen elkaar soms flink lastig als werkgever, leidinggevende, ondergeschikte, controlepartner, oud-collega of vakgenoot.

13.1 SCHULD AFSCHUIVEN OP OPVOLGER

Feiten

Een AA wisselde van kantoor en nam een deel van zijn oude cliënten mee. Zo verzorgde hij nog de ib-aangifte voor een uroloog, die volgens de accountant een belastingaanslag van ongeveer 45 mille tegemoet kon zien. Na onenigheid over een declaratie stapte de uroloog over naar een andere accountant. De AA liet enkele brieven van de Belastingdienst aan de uroloog een tijd liggen, voordat hij deze doorstuurde naar de nieuwe accountant. De brieven bevatten een (herhaald) verzoek om nadere informatie en het verzoek te reageren op de aankondiging dat de Belastingdienst zou afwijken van de aangifte. Door het uitblijven van een reactie bedreeg de aanslag het dubbele van de voorspelde 45 mille. De AA weet de afwijkende aangifte aan de nieuwe accountant, die de aanslag overigens wist te verminderen met 25 mille.

Oordeel

Ook na het beëindigen van een zakelijke relatie moet de accountant zorgvuldig en professioneel blijven handelen en eerlijk en oprecht optreden. "Daarbij past niet dat hij de kans in het leven roept dat zijn voormalige cliënt schade lijdt." De AA had de brieven niet mogen laten liggen omdat er een geschil was over een declaratie. Ook had hij de nieuwe accountant niet mogen beschuldigen.

Maatregel

Waarschuwing. (11/4 Wtra AK)

13.2 NATRAPPEN NAAR ONTSLAGEN EX-COLLEGA

Feiten

Een accountant-administratieconsulent werkte (op een kantoor voor administratieve dienstverlening) samen met een belastingadviseur en een assistent-accountant.

Het ging niet goed met het kantoor en er moesten een paar mensen uit. De AA ging elders werken. Voor de assistent-accountant werd een ontslagvergunning aangevraagd bij het UWV. Zij vocht haar ontslag aan.

Op verzoek van de directeur van het kantoor schreef de vertrokken AA een brief over deze twee oud-collega's. Over de belastingadviseur was hij lovend. Over de assistent-accountant schreef hij onder meer dat:

- hij haar herhaaldelijk heeft moeten wijzen op "haar oncollegiale houding";
- zij "eenvoudig vervangbaar" is;
- veel minder presteert dan de belastingadviseur, wiens ontslag "zeer bezwaarlijk" zou zijn;
- hij heeft gehoord dat de assistent-accountant haar vakkennis niet bijhoudt, in tegenstelling tot de belastingadviseur;
- hij met grote verbazing heeft gelezen dat de assistent vindt dat de vrouw van de kantooareigenaar moet worden voorgedragen voor ontslag en dat de assistent daarmee "een brug te ver is gegaan".

Oordeel

Omdat de AA wist dat de brief zou worden gebruikt in een ontslagprocedure had hij zijn objectiviteit, deskundigheid en zorgvuldigheid moeten waarborgen. Dat de accountant zijn verbazing uitte over de ontslagvoordracht is niet schadelijk voor de eer van stand.

Dat is namelijk de persoonlijke zienswijze van de accountant op de verhoudingen op het kantoor. Bovendien stemt die zienswijze overeen met het afspiegelingsbeginsel dat de UWV hanteert. Met de inhoud, het taalgebruik en de woordkeuze van de brief kan de accountant het UWV echter wel gemakkelijk op het verkeerde been zetten en de objectieve oordeelsvorming over de voorgelegde ontslagaanvraag belemmeren. De accountant heeft zich "kennelijk onvoldoende gerealiseerd dat hij door de (soms zeer) negatieve kwalificaties (...) de schijn op zich laadt dat hij zich hierbij uitsluitend heeft laten leiden door

sympathie voor zijn (voormalige) opdrachtgeefster en haar belangen en onvoldoende oog heeft gehad voor het belang dat voor klaagster op het spel stond. Uit niets blijkt dat hij zich de bedreiging voor zijn eigen objectiviteit heeft gerealiseerd, laat staan dat hij daartoe waarborgen heeft getroffen”.

Dat hij zich in de passage over de vakkennis van de assistent alleen baseerde op informatie van zijn opdrachtgeefster/cliënte getuigt ook van een gebrek aan deskundigheid en zorgvuldigheid.

Maatregel

Geen, omdat de brief van de AA geen effect heeft gehad op het ontslag. (10/1637 Wtra AK)

13.3 GEEN LOONSTROKEN VERSTREKKEN EN ACHTER- STALLIG LOON NIET BETALEN

Feiten

Een registeraccountant schakelde als directeur-eigenaar van een accountantskantoor een oproepkracht in die enkele maanden ongeveer zes uur per week voor het kantoor werkte. De oproepkracht verweet hem onder meer dat hij niet inging op zijn verzoek hem loonstroken en een jaaropgave te verstrekken en het achterstallig honorarium voor de laatste werkdag te betalen.

Oordeel

De accountant heeft zich niet als een goed werkgever gedragen en dat kan niet los worden gezien van zijn professionele status. In de ogen van derden kan het optreden daarom schadelijk zijn voor de goede naam van het accountantsberoep, zodat de accountant het beroep in diskrediet heeft gebracht.

Maatregel

Geen. De inschrijving van deze accountant was overigens al doorgehaald, omdat hij de belangen van een klant niet goed had behar-

tigd in een zaak die niet is samengevat voor *Accountant.nl*: AWB 08/190. (10/1290 Wtra AK)

13.4 KLANTEN BENADEREN VAN OUDE WERKGEVER

Feiten

Twee accountantskantoren gingen samenwerken, waardoor een AA in dienst trad bij het andere kantoor. Het nieuwe kantoor nam de klanten over voor ruim twee ton. In het nieuwe arbeidscontract stond een relatiebeding ten aanzien van een deel van de klanten. Het nieuwe kantoor beviel de AA niet en hij kondigde zijn ontslag aan om zelfstandig verder te gaan.

Later bleek dat hij het hele klantenbestand van het nieuwe kantoor en andere bedrijfsgegevens had gekopieerd en naar zijn privé-computer had verstuurd om de contactgegevens van zijn oude klanten te krijgen. Het nieuwe kantoor ontsloeg hem hierom op staande voet en diende een klacht in.

Oordeel

De accountant geeft bij de tuchtrechter toe dat hij onder meer het klantenbestand heeft gekopieerd om de klanten van zijn oude kantoor, die hij kosteloos kon meenemen, te kunnen bedienen. De Accountantskamer vindt dat “niet eerlijk” omdat het om concurrentiegevoelige informatie van zijn werkgever gaat die hij achterover heeft gedrukt. Zelfs de contactgegevens van klanten die hij kosteloos kon meenemen, mocht hij niet “naar eigen believen en op steelse wijze” kopiëren. De accountant heeft schade toegebracht aan de goede naam van het accountantsberoep, niet integer en niet professioneel gehandeld.

Maatregel

Waarschuwing. (09/2282 resp. 10/298 en 10/299 Wtra AK)

13.5 KLANTEN BENADEREN VAN DE CONCURRENT

Feiten

In een vergelijkbare zaak als hierboven kopieerde een accountant niet het klantenbestand, maar pikte hij klanten uit een (geanonimiseerd) bestand. Dat bestand had de accountant vertrouwelijk gekregen van een ander kantoor met het oog op een overname. Nadat de overname was afgeketst, begon de accountant in het bestand te grazen.

Oordeel

Dit is niet eerlijk en oprecht en schadelijk voor de goede naam van het accountantsberoep.

Maatregel

Berisping. ([13/1744 Wtra AK](#))

13.6 BETALINGEN DOOR KLANTEN INPIKKEN

Feiten

Een registeraccountant ging via een detachingsbureau als openbaar accountant aan de slag bij een onderneming. Na ruim een half jaar brengt hij zijn praktijk en klantenbestand in bij de onderneming. Hij registreerde de gewerkte uren en liet de onderneming factu-

ren sturen. De accountant had recht op tien mille per maand exclusief btw. Toen de onderneming niet betaalde, liet de accountant enkele cliënten gefactureerde bedragen overmaken op zijn eigen bankrekening en op die van zijn vrouw.

Oordeel

Deze werkwijze is “uiterst laakbaar en wellicht zelfs strafbaar” en in ieder geval in strijd met de beginselen van integriteit en professioneel gedrag. Bovendien schaadt de accountant hiermee de goede naam van het accountantsberoep.

Maatregel

Omdat de accountant in financiële problemen raakte doordat de onderneming hem niet tijdig en niet volledig betaalde en omdat de accountant geen tuchtrechtelijke antecedenten heeft, blijft het bij een berisping. ([11/26 Wtra AK](#))

13.7 JE ZIEK MELDEN OM BIJ TE BEUNEN

Feiten

Een directeur van een compliancebedrijf mocht volgens het concurrentiebeding in zijn arbeidscontract niet bijbeunen. Hij voerde



stiekem allerlei activiteiten uit, waarvoor hij zich liet betalen en meldde zich daarvoor soms zelfs ziek. Toen dit uitkwam, werd hij ontslagen.

Oordeel

De 'gedragingen van een accountant in het kader van zijn zakelijke relatie tot zijn werkgever' vallen onder het tuchtrecht. En die gedragingen zijn niet eerlijk, niet oprecht en in strijd met het integriteitsbeginsel en het fundamentele beginsel van professioneel gedrag. Omdat hij hierdoor ook het accountantsberoep in diskrediet heeft gebracht, is het bovendien in strijd met het fundamentele beginsel van professionaliteit.

Maatregel

Berisping, want een schending van het integriteitsbeginsel kan als regel niet worden afgedaan met een waarschuwing. [\(14/2909 Wtra AK\)](#)

13.8 EXTRA KLUSJE NAAST OPDRACHT VAN DE BAAS DOEN

Feiten

Een beursgenoteerde onderneming gaf het kantoor van een registeraccountant de opdracht een due diligence-onderzoek uit te voeren met het oog op een grote overname. De accountant die dit onderzoek leidde, nam op persoonlijke titel de opdracht van de onderneming aan om door onderhandelingen de gevraagde overnameprijs te verlagen. Als beloning zou hij tien procent ontvangen van het verschil tussen de oorspronkelijke vraagprijs en de uiteindelijke koopprijs.

Oordeel

De accountant heeft hierdoor zowel zijn opdrachtgever als zijn eigen organisatie in opspraak gebracht en beschadigd. Bij het brede publiek heeft hij twijfel gewekt aan de onkreukbaarheid van registeraccountants

als die een grote beloning wordt voorgehouden. Van een professional die aan het tuchtrecht is onderworpen mag worden verlangd dat hij zich bezint of zijn dienstverlening wel overeenstemt met professionele maatstaven. En daarin is de accountant ernstig tekortgeschoten. (Meer over opdrachtaanvaarding in hoofdstuk 1.)

Maatregel

Doorhaling. [\(AWB 07/314 en 07/324\)](#)

13.9 JE MEDECONTROLEUR FYSIEK BEDREIGEN

Feiten

Twee registeraccountants van twee verschillende kantoren op Curaçao werkten samen aan een controleopdracht. Het ene kantoor was de opdrachtnemer en zou het honorarium van de tweede accountant doorbetalen als het geld van de klant binnen was. Er ontstond onenigheid over de samenwerking, de verrekening van de kosten en de verdeelsleutel voor het honorarium. Toen de eerste accountant niet wilde betalen, belette de tweede accountant hem weg te lopen. Onder die druk schreef de eerste accountant een cheque uit van dertien mille voor de werkzaamheden in één jaar. Over de rest bleven zij het oneens. Zij verschilden later ook van mening over wat er precies is gebeurd bij de ruzie en of de kleinste van de twee de grootste klappen heeft gegeven.

Oordeel

Wel staat vast dat de ene de ander de doorgang heeft versperd en tegen de muur aan heeft gedrukt. Dat is niet professioneel, want fysiek dreigend gedrag past een accountant nooit.

Maatregel

Waarschuwing. [\(AWB 12/721 en AWB 12/722\)](#)

13.10 VENNOOT DREIGEN TE RUÏNEREN

Feiten

De bestuursvoorzitter van een accountantskantoor met meerdere vestigingen declareert voor zijn managementactiviteiten 4.600 uur per jaar. De bestuursvoorzitter en een vennoot bespreken de declaraties. Volgens een transcriptie van het gesprek zegt de vennoot dat hij 4.600 uur per jaar “rijkelijk veel” vindt. Uitgaande van 52 werkweken van vijf dagen met acht uur kom je namelijk op een jaartotaal van 2.200 uur. De bestuursvoorzitter dreigt de vennoot daarop uit de maatschap te zetten, een deurwaarder bij hem langs te sturen en hem “aan elke boom” te nagelen die er staat. Ook dreigt de voorzitter met een kort geding wegens smaad en laster als de vennoot niet vóór 17.00 uur de volgende dag schriftelijk bevestigt dat hij zijn opmerking over de declaraties intrekt.

Oordeel

De bestuursvoorzitter heeft toegegeven dat hij zijn zelfbeheersing heeft verloren en ongepast heeft gereageerd op de opmerking van de vennoot. De geluidsopname en transcriptie van de bespreking bevestigen dat de bestuursvoorzitter in woede is ontstoken en met zoveel woorden heeft gedreigd de klager op zakelijk en persoonlijk vlak te ruïneren als hij de geuite beschuldigingen niet zou intrekken. Het is niet-integer, onprofessioneel en schadelijk voor het accountantsberoep om op deze manier te proberen een medevenoot te ontmoedigen om een zakelijk standpunt in te nemen.

Dat de bestuursvoorzitter gefrustreerd zou zijn door de houding van de vennoot rechtvaardigt de uitbarsting niet. En dat de vennoot zijn aantijging niet hard kan maken, is ook geen excuus. De bestuursvoorzitter had zich rekenschap moeten geven van zijn bij-



zondere positie. Hij was niet alleen bestuursvoorzitter, oprichter en naamgever van het kantoor, maar ook grootaandeelhouder en boegbeeld van de onderneming. Bovendien had hij een zakelijk conflict met de vennoot, omdat hij een flinke vordering op hem had. Wanneer je de verbale uitbarsting van de bestuursvoorzitter in dat licht ziet, is het niet vreemd dat de vennoot de woedende woorden bedreigend of intimiderend vond.

Maatregel

Waarschuwing. ([AWB 12/986](#))

13.11 JE COLLEGA'S AFLUISTEREN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent nam samen met zijn compagnon het accountantskantoor over van een andere AA. De koper en zijn compagnon sloten hiervoor een lening van honderdduizend euro bij de verkopende accountant. In de overnameovereenkomst stond dat de verkoper nog drie jaar de directeur zou blijven voeren van het kantoor.

De samenwerking tussen de oude eigenaar en de nieuwe eigenaren verliep stroef. De oude eigenaar wilde het uitgeleende geld terug en vroeg het faillissement aan van de beheer-bv van de nieuwe eigenaren. Verder diende hij een tuchtklacht in tegen de AA die de zaak had overgenomen, onder meer omdat die af luisterapparatuur had verstoopt achter een plafondtegels in de werkkamer van de oud-eigenaar.

De accountant geeft bij de tuchtrechter toe dat een bedrijfsrecherchebureau na kantoor-tijd opnameapparatuur heeft geplaatst en een opname heeft gemaakt. De accountant heeft die opname ook gebruikt.

Oordeel

Het is "onoprecht" en schadelijk voor de reputatie van het accountantsberoep om een

medewerker van jouw kantoor "te laten bespioneren". Het aanbrengen van de apparatuur is ook tuchtrechtelijk verwijtbaar zonder dat er gesprekken zijn opgenomen.

Maatregel

Berisping. Met het verweer dat er geen gesprekken zijn opgenomen van de oude eigenaar geeft de berispte accountant aan dat hij niet inziet hoe ernstig het heimelijk af luisteren van medewerkers is. ([10/1069 Wtra AK](#) en [AWB 11/47](#))

13.12 ASSISTENTE STALKEN

Feiten

Een partner bij een accountantskantoor drong zich tijdens en na het dienstverband op aan een vrouwelijke assistent-accountant. De accountant bekende later dat hij zich sterk aangetrokken voelde tot de assistente en haar tijdens haar ziekteverlof en na haar ontslag thuis heeft bezocht en e-mails heeft gestuurd.

Oordeel

Dit is een vorm van ongewenste aandacht, maar niet van ongewenste intimiteiten.

Maatregel

Omdat de accountant ook erkent dat hij de e-mails beter achterwege had kunnen laten, komt hij er zonder maatregel van af. ([AWB 07/366](#))

DON'TS

- een voormalige klant duperen vanwege een declaratiegeschil en je opvolger vervolgens de schuld geven van je fout (13.1)
- negatieve kwalificaties uiten over een voormalig collega, terwijl die daardoor ontslagen kan worden (13.2)
- uitspraken doen over de vakkennis van een oud-collega en je daarbij alleen baseren op informatie van de werkgever (13.2)
- het klantenbestand van je werkgever en andere bedrijfsgegevens kopiëren en versturen naar jouw privécomputer om de contactgegevens van je oude klanten te krijgen (13.4)
- concurrentiegevoelige informatie van je werkgever achterover drukken (13.4)
- klanten pikken en benaderen uit een (geanonimiseerd) bestand, dat je vertrouwelijk hebt gekregen met het oog op een (afgeketste) overname (13.5)
- de cliënten van je baas direct aan jou of je vrouw laten betalen als je nog geld van je baas te goed hebt (13.6)
- je ziek melden om bij te beunen (13.7)
- op persoonlijke titel de opdracht van de onderneming aannemen om door onderhandelingen de gevraagde overnameprijs te verlagen, terwijl je namens jouw kantoor een due diligence-onderzoek uitvoert (13.8)
- een collega de doorgang versperren en tegen de muur aan drukken (13.9)
- een vennoot dreigen te ruïneren omdat hij vraagtekens plaatst bij de managementvergoeding die je declareert (13.10)
- je collega's 'bespioneren' met af luisterapparatuur, zelfs als je de gesprekken niet opneemt (13.11)
- ondergeschikten zelfs na hun ontslag ongewenste aandacht geven (13.12)

DO'S

- je eigen fouten erkennen (13.1)
- objectief blijven in uitingen over (oud-)collega's die gebruikt worden voor hun ontslag
- je als een goed werkgever gedragen door loonstroken en een jaaropgave te verstrekken aan een vertrokken medewerker en het achterstallig honorarium voor de laatste werkdag te betalen (13.3)
- je bezinnen of je dienstverlening wel overeenstemt met professionele maatstaven (13.8)
- ruzies beslechten in nette bewoordingen (13.9 en 13.10)
- een (mede)vennoot de ruimte geven om een zakelijk standpunt in te nemen (13.10)
- alleen gepaste aandacht geven aan (oud-)collega's (13.12)

14

Niet bij je leest blijven

Een accountant mag graag adviseren of anderszins te hulp schieten. Soms ook op een terrein buiten zijn core business. Dat brengt nieuwe risico's met zich mee.

14.1 DUBBEL TELLEN ALS BINDEND ADVISEUR

Feiten

Twee geregistreerde partners gingen uit elkaar. De rechtbank had gezegd hoe de twee hun boedel moesten verdelen, maar over de financiële consequenties van de uitspraak verschilden de meningen. Een register-accountant moest de knoop doorhakken en bracht een bindend advies uit.

In het eerste conceptrapport stond dat de vrouw de man nog 42.591,49 euro verschuldigd was. Naar aanleiding van de reacties schreef de accountant in het tweede conceptrapport dat de vrouw de man nog 43.614,85 euro moest betalen. Ook hierop kwam commentaar. In het eindrapport, het bindend advies, had de vrouw ineens 18.451,47 euro tegoed van de man. Het verschil hing samen met belastingaanslagen en de resterende hypotheekschuld.

Volgens de man zat er een dubbeltelling in de berekening. Toen hij hiermee naar de rechter stapte, paste de rechtbank het bedrag aan: de vrouw moest hem nu 36.343,76 euro betalen.

Oordeel

De accountant had moeten toelichten waarom hij in het eindrapport afweek van de overzichten uit de eerdere conceptrapporten. Een bindend adviseur moet verrassingen voorkomen en ervoor zorgen dat alle betrokken partijen dezelfde informatie krijgen die wezenlijk is voor het advies. De accountant had de man dus eerst moeten informeren over de belastingaanslagen, voordat hij die verwerkte in het verdelingsoverzicht. Temeer omdat de aanslagen resulteerden “in een niet onaanzienlijke verlaging van het uiteindelijke aan de klager toekomende bedrag”.

De accountant heeft zijn advies onvoldoende onderbouwd op het punt van de juridische kosten die moesten worden gemaakt om te voorkomen dat de gezamenlijke woning, waarop beslag was gelegd, gedwongen werd verkocht. Pas in het eindrapport meldde hij dat hiervoor achtduizend euro nodig was. Dit bedrag heeft hij ten laste gebracht van de man, terwijl de rechtbank ervan uit ging dat beide partijen deze kosten zouden dragen.

Ook een ander deel van het advies is onvoldoende onderbouwd. De accountant heeft van de vrouw aangenomen dat de man een forse betalingsachterstand had op de hypotheekschuld en dit pas gemeld in het eindrapport. De accountant had de man hiermee (net als de belastingaanslagen) niet onverhoeds mogen confronteren. Bovendien was het niet de opdracht om hierover advies uit te brengen. Volgens de rechtbank moest deze post voor de helft betaald worden door de vrouw.

De accountant erkende overigens dat hij ook de vergoeding voor het gebruik van de gezamenlijke woning niet goed heeft verwerkt.

Maatregel

Waarschuwing. ([11/353 Wtra AK](#))

14.2 ALS ECHTSCHEIDINGS- MEDIATOR ALIMENTATIE NIET GOED DOORSPREKEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent was geregistreerd als NMI-mediator. De zus van een kantoorgenoot ging scheiden van haar man, een registeraccountant. De accountant kende beiden. Op verzoek van het stel trad hij op als mediator.

De accountant stelde een concept-echtscheidingsconvenant op dat hij ter beoordeling voorlegde aan een advocaat. In het later



ondertekende convenant stond onder meer dat de man de vrouw 5.737 euro per maand partneralimentatie moest betalen. Het bedrag was gebaseerd op het inkomen dat de man op dat moment had. Dat inkomen was dat jaar echter veel hoger dan in de jaren daarvoor vanwege een tijdelijk contract.

Oordeel

De Accountantskamer vindt de handelwijze van de accountant ondeskundig en onzorgvuldig. Ook in hoger beroep valt het oordeel negatief uit. De zorgvuldigheidseisen waaraan een mediator moet voldoen gelden ook voor de accountant-mediator. Een zorgvuldig handelend mediator moet de autonomie van partijen respecteren, zijn eigen neutraliteit bewaren en het beginsel van *informed consent* naleven. Dit beginsel houdt in dat hij partijen “waar nodig” voldoende informeert zodat zij zich een weloverwogen beeld kunnen vormen van de keuzes en mogelijke oplossingen en hun positie kunnen bepalen.

Ook als (één van de) partijen al bij aanvang van de mediation heeft aangegeven een bepaalde oplossingsrichting voor ogen te hebben, zal een bekwaam en redelijk handelend media-

tor ervoor moeten zorgen dat partijen een weloverwogen keuze kunnen maken, de strekking van hun keuzes volledig begrijpen en die ook daadwerkelijk willen.

De accountant heeft het stel echter niet adequaat voorgelicht. Daardoor wisten zij niet wat de gevolgen van hun keuzes waren voor de alimentatie. De accountant had de echtelieden er ten minste op moeten wijzen dat de gekozen uitgangspunten voor de alimentatieberekening beduidend afweken van de gebruikelijke Trema-normen.

Bovendien zou een bekwaam en redelijk handelend mediator geen inhoudelijke sturing hebben gegeven en geen punten meer ter discussie hebben gesteld waarover de twee het op dat moment al eens waren. Hij zou dan expliciet hebben geverifieerd of partijen beseften waar zij mee instemden. En afhankelijk van hun reactie, was hij dan nader in detail getreden.

Dat laatste deed de accountant echter niet. Toen de man zei dat hij schrok van de hoogte van de berekening had dat voor de accountant aanleiding moeten zijn om uit te leggen wat



het resultaat van de berekening zou zijn als de twee andere uitgangspunten zouden kiezen. Ook de opmerking van de man dat hij de kinderalimentatie aan de hoge kant vond, gaf daarvoor aanleiding. De accountant verwees de man echter alleen naar een website waar hij de berekening zelf kon maken. Daardoor heeft de accountant onvoldoende gereageerd op de geuite twijfels. De accountant heeft daardoor inderdaad het deskundigheids- en zorgvuldigheidsbeginsel niet in acht genomen.

Maatregel

Waarschuwing. (11/1708 Wtra AK en AWB 12/889)

14.3 TE LANKMOEDIG ALS ADVISEUR BIJ CONFLICT

Feiten

Een bloemenimporteur begint een joint venture met een Keniaanse bloemenkweker. De twee krijgen een conflict als de huisbank van de importeur onder invloed van de kredietcrisis het onroerend goed van het importbedrijf afwaardeert en de kredietfaciliteiten niet wil uitbreiden. De Keniaanse partner beschuldigt de importeur ervan de opbreng-

sten af te romen en staakt de leveranties. Het gerechtshof in Kenia zegt echter dat de partner de leveranties aan de importeur moet hervatten. De huisaccountant probeert als één van de adviseurs het conflict met de Keniaanse partner op te lossen. Hij stelt onder meer voor de bloemenkweker uit te kopen. De huisbankier liet weten de relatie te willen beëindigen. Daarop diende zich een nieuwe financier aan. Deze kwam met verschillende andere financiers op de proppen, die achteraf van niets bleken te weten. Voordat dit uitkwam vroeg een medewerkster van de huisbank wie deze financier was. Voor die geldschietster was dat reden haar in een mail aan de advocaat van de importeur "een stoeph...(sorry, HEKS)" te noemen.

In een e-mailwisseling over de financiering liet één van de betrokkenen weten dat de e-mailberichten, waarin hij als financier wordt genoemd, gemanipuleerd/veranderd waren en niet door hem waren opgesteld.

Oordeel

De tuchtrechter maakt korte metten met het verweer dat de accountant slechts één van de vele adviseurs was van de importeur die zelf zijn beslissingen nam. De accountant vervulde

een adviserende rol bij het oplossen van het conflict, was betrokken bij alle correspondentie over het conflict en was intensief betrokken bij alle besprekingen over de mogelijke oplossing daarvan. Omdat hij voor zijn advieswerkzaamheden veertigduizend euro per maand declareerde, vervulde hij wel degelijk een intensieve rol als adviseur. En in die rol is hij niet kritisch, deskundig en zorgvuldig genoeg geweest. De grove bewoordingen in de e-mail van de geldschietter hadden reden moeten zijn om diens rol nader te onderzoeken.

Gezien zijn nadrukkelijke rol als adviseur bij het oplossen van het conflict had van hem immers verwacht mogen worden dat hij zich conform de regelgeving (NVCOS 5500N) kritisch zou opstellen in de contacten met deze geldschietter en de financiers die hij voorstelde. Hij had vraagtekens moet zetten bij diens handelwijze en informatie. Ook de latere e-mailwisseling heeft de accountant ten onrechte kritiekloos laten passeren. Deze duidelijke manipulaties hadden, mede gezien de eerdere ervaringen met financiers die de merkwaardige geldschietter had voorgesteld, aanleiding moeten zijn om de gang van zaken over de mogelijke financiering kritisch te bezien. Ook al omdat de accountant zelf heeft verklaard dat hij op de hoogte was van het dubieuze zakelijke verleden van de geldschietter.

Maatregel

Waarschuwing. ([12/633 Wtra AK](#))

14.4 ALS EXECUTEUR-TESTAMENTAIR ONVOLDOENDE OVERLEGGEN MET ERFGENAMEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent was de huisaccountant van de ondernemingen van twee broers. Toen één van de broers

overleed, werd de accountant op grond van het testament benoemd tot executeur-testamentair. Hij droeg zijn werkzaamheden voor de ondernemingen en de nabestaande broer in privé over aan kantoorgenoten. Daarvoor kregen de erfgenamen een rekening van ruim 47 mille. Omdat zij die niet wilden betalen, begon het kantoor een gerechtelijke procedure bij de Rechtbank Oost-Nederland. De erfgenamen claimden daarentegen een vergoeding voor de schade die de accountant zou hebben aangericht bij de afwikkeling van de nalatenschap en dienden een klacht in tegen de accountant.

Oordeel

De accountant had eerst met de erfgenamen moeten overleggen voordat hij de opdracht voor de werkzaamheden gaf aan zijn kantoor. Hij heeft geen maatregelen getroffen om zijn objectiviteit te waarborgen en het risico van eigenbelang en zelftoetsing tegen te gaan. De rechtbank vond weliswaar dat de accountant kantoorgenoten mocht inschakelen, de tuchtrechter hanteert echter een andere maatstaf dan de civiele rechter en weegt ook de verplichtingen mee die een accountant heeft op grond van zijn beroepsregels.

Maatregel

Waarschuwing. ([12/2785 Wtra AK](#))

14.5 ALS SCHULDSANEERDER JEZELF TEVEEL GELD BETALEN

Feiten

Een accountant-administratieconsulent begeleidde als schuldsaneerder een ondernemer met betalingsproblemen. De ondernemer kreeg op grond van het Besluit bijstandverlening zelfstandigen een krediet van honderdduizend euro van de gemeente Zuidplas. Daarvan mocht zestien mille worden gebruikt om de schuldsaneerder te betalen. De accountant gebruikte echter 23.124,47 euro van het krediet om zijn nota's

te verrekenen en stopte zijn werkzaamheden voordat de sanering was afgerond. Het restant van het krediet hield hij onder zich. De ondernemer heeft zijn huis moeten verkopen.

Oordeel

De accountant heeft tenminste de genoemde 23.124,47 euro gebruikt om zijn eigen rekeningen te voldoen. Het staat niet vast dat hij daarvoor meer van het bedrijfskrediet heeft gebruikt. Het is tuchtrechtelijk verwijtbaar dat hij zich niet heeft gehouden aan de toezegging om maximaal zestien mille van het krediet te gebruiken om de vordering van zijn kantoor op de ondernemer te voldoen. De tuchtrechter rekent het de accountant "ernstig" aan dat hij de rest van het krediet onder zich heeft gehouden nadat hij zijn werkzaamheden had opgeschort en beëindigd.

Hij had in overleg met de ondernemer en de gemeente een regeling moeten treffen voor het ongebruikte deel van het krediet.

Verder moet een accountant die als schuldsaneerder geld beheert daarover verantwoording afleggen. De accountant had de ondernemer dus moeten informeren over de besteding van het krediet en de laatste stand van zaken. Dan had hij hem de gelegenheid gegeven om in een vroeg stadium een positie te bepalen en zo nodig maatregelen te treffen.

Maatregel

De manier waarop de accountant zijn werkzaamheden als schuldsaneerder heeft beëindigd is zo ondeskundig en onzorgvuldig dat een berisping en een 'onvoorwaardelijke' geldboete van duizend euro passend en geboden is. ([AWB 12/716](#))



DON'TS

- in (concepten van) bindende adviezen steeds met andere bedragen komen zonder uit te leggen waar die verschillen vandaan komen (14.1)
- een van de partijen in een bindend advies onverhoeds confronteren met belangrijke informatie (14.1)
- bij een bindend advies afwijken van de opdracht van de rechter (14.1)
- verzuimen om partijen bij een echtscheiding te vertellen dat de uitgangspunten die zij kiezen voor de alimentatieberekening afwijkt van de gebruikelijke normen (14.2)
- als echtscheidingsmediator punten ter discussie stellen waarover de partijen het al eens zijn (14.2)
- inhoudelijk sturen als echtscheidingsmediator (14.2)
- onvoldoende kritisch letten op een financier, wiens dubieuze verleden je kent, die beweert dat hij allerlei geldschietters heeft gevonden (14.3)
- het risico van eigenbelang en zelftoetsing tegengaan als je kantoorgenoten inschakelt om een rapport te maken dat wordt gebruikt in een gerechtelijke procedure (14.4)
- een krediet voor jouw schuldsaneringscliënt gebruiken om je eigen nota's te voldoen en het restant te lang onder je houden (14.5)

DO'S

- als bindend adviseur verrassingen voorkomen en ervoor zorgen dat alle betrokken partijen dezelfde informatie krijgen die wezenlijk is voor het advies (14.1)
- (de conclusies in) je bindend advies voldoende onderbouwen (14.1)
- als mediator de autonomie van partijen respecteren en je eigen neutraliteit bewaren (14.2)
- er als mediator voor zorgen dat partijen een weloverwogen keuze kunnen maken, de strekking van hun keuzes volledig begrijpen en daar daadwerkelijk achter staan (14.2)
- wanneer je als adviseur moet bijdragen aan een oplossing nader onderzoek instellen als de financier zich in grove bewoordingen uitlaat over een medewerk(st)er van de huisbankier die kritische vragen over hem stelt (14.3)
- als executeur-testamenteair overleggen met de erfgenamen voordat je bepaalde werkzaamheden voor hen overdraagt aan kantoorgenoten (14.4)
- als schuldsaneerder in overleg met de cliënt en de (gemeentelijke) kredietverstrekker een regeling treffen voor het ongebruikte deel van het krediet (14.5)
- als schuldsaneerder verantwoording afleggen over het geld dat je beheert (14.5)

ZAAKREGISTER

UITSPRAKEN COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

ZAAKNUMMER	PARAGRAAF	ZAAKNUMMER	PARAGRAAF
AWB 00/922	10.11	AWB 11/470	2.1
AWB 07/314	13.8	AWB 11/494	3.6
AWB 07/324	13.8	AWB 11/523	3.6
AWB 07/366	13.12	AWB 11/740	9.16
AWB 08/190	13.3	AWB 11/857	5.2
AWB 08/605	9.3, 10.12, 11.1	AWB 11/859	5.2
AWB 08/900	10.11	AWB 11/1068	3.6
AWB 09/399	9.4	AWB 12/25	8.1
AWB 09/742A	11.2	AWB 12/57	9.5
AWB 09/844	2.4	AWB 12/134	12.2
AWB 09/908 en 909	9.17	AWB 12/264 en 12/266	2.11
AWB 09/1050	4.2	AWB 12/478	11.6
AWB 09/1181	9.14	AWB 12/604	11.4
AWB 09/1318	9.14	AWB 12/610	11.5
AWB 09/1325	10.7	AWB 12/653	11.4
AWB 09/1475	3.2	AWB 12/697	8.5
AWB 10/259	1.6	AWB 12/716	14.5
AWB 10/333	2.12	AWB 12/721 en 722	3.7, 13.9
AWB 10/428	6.5	AWB 12/889	14.2
AWB 10/459A	5.7	AWB 12/923	8.6
AWB 10/504	9.7	AWB 12/927	8.6
AWB 10/522	1.5	AWB 12/986	13.10
AWB 10/523	12.1	AWB 12/1109 en 1110	9.2, 11.2
AWB 10/549	5.6, 7.5	AWB 12/1117	10.15, 11.8
AWB 10/629	2.10, 3.3	AWB 13/6 en 13/7	5.1
AWB 10/641	9.1	AWB 13/93	1.7, 7.7
AWB 10/843	10.8, 11.3	AWB 13/171	8.7
AWB 10/1074	5.8	AWB 13/307	10.1
AWB 10/1226	3.1	AWB 13/313	10.1
AWB 10/1354	3.6	AWB 13/517	3.4
AWB 11/47	13.11	AWB 13/568	12.3
AWB 11/237	2.8, 4.3	AWB 13/622 en 623	1.2
AWB 11/306	3.6	AWB 13/696	12.3

ZAAKNUMMER	PARAGRAAF
<u>AWB 13/761</u>	10.4
<u>AWB 13/791</u>	10.5
<u>AWB 13/914</u>	2.2
<u>AWB 13/918</u>	10.2
<u>AWB 13/990</u>	10.1
<u>AWB 14/37</u>	9.10
<u>AWB 14/52</u>	3.8
<u>AWB 14/150</u>	2.14
<u>AWB 14/264</u>	1.3
<u>AWB 14/309</u>	2.13
<u>AWB 14/366</u>	1.4
<u>AWB 14/602</u>	7.7

UITSPRAKEN ACCOUNTANTSKAMER

ZAAKNUMMER	PARAGRAAF
<u>09/1850 Wtra AK</u>	2.5
<u>09/2282 Wtra AK</u>	13.4
<u>10/46 Wtra AK</u>	11.3
<u>10/298 en 299 Wtra AK</u>	13.4
<u>10/463 Wtra AK</u>	10.5
<u>10/697 Wtra AK</u>	2.9, 12.5
<u>10/755 Wtra AK</u>	8.12
<u>10/992 Wtra AK</u>	9.11
<u>10/1069 Wtra AK</u>	13.11
<u>10/1099 Wtra AK</u>	12.7
<u>10/1128 Wtra AK</u>	9.12
<u>10/1290 Wtra AK</u>	13.3
<u>10/1579 Wtra AK</u>	2.1
<u>10/1637 Wtra AK</u>	13.2
<u>10/1871 Wtra AK</u>	9.16
<u>11/4 Wtra AK</u>	2.6, 6.1, 13.1
<u>11/26 Wtra AK</u>	8.3, 13.6

ZAAKNUMMER	PARAGRAAF
<u>11/351 Wtra AK</u>	3.5
<u>11/352 Wtra AK</u>	11.9
<u>11/353 Wtra AK</u>	14.1
<u>11/558 Wtra AK</u>	2.3, 9.13
<u>11/674 Wtra AK</u>	12.4
<u>11/902 en 11/903 Wtra AK</u>	10.5
<u>11/942 Wtra AK</u>	12.8
<u>11/1047 Wtra AK</u>	7.8
<u>11/1295 Wtra AK</u>	11.9
<u>11/1300 Wtra AK</u>	5.1
<u>11/1488 Wtra AK</u>	2.11
<u>11/1575 Wtra AK</u>	11.6
<u>11/1594 Wtra AK</u>	2.5
<u>11/1708 Wtra AK</u>	14.2
<u>11/1859 Wtra AK</u>	10.15
<u>11/1864 Wtra AK</u>	11.9
<u>11/1910 Wtra AK</u>	8.4
<u>11/2092 Wtra AK</u>	9.15
<u>11/2240 Wtra AK</u>	4.7
<u>11/2444 Wtra AK</u>	8.2
<u>11/2654 Wtra AK</u>	2.7
<u>12/412 Wtra AK</u>	7.3
<u>12/426 Wtra AK</u>	6.3
<u>12/633 Wtra AK</u>	14.3
<u>12/669 Wtra AK</u>	6.6
<u>12/932 Wtra AK</u>	4.1
<u>12/933 en 12/934 Wtra AK</u>	2.3
<u>12/935 Wtra AK</u>	4.1
<u>12/937 Wtra AK</u>	8.7
<u>12/1029 Wtra AK</u>	12.6
<u>12/1168 en 1169 Wtra AK</u>	7.11
<u>12/1922 Wtra AK</u>	9.6
<u>12/1955 Wtra AK</u>	7.1

ZAAKNUMMER	PARAGRAAF
<u>12/2152 Wtra AK</u>	10.13
<u>12/2295 Wtra AK</u>	10.5
<u>12/2785 Wtra AK</u>	1.8, 14.4
<u>12/2800 en 2801 Wtra AK</u>	5.3, 7.2
<u>13/179 en 13/180 Wtra AK</u>	4.4
<u>13/943 Wtra AK</u>	2.2, 2.5
<u>13/829 Wtra AK</u>	1.1, 10.3
<u>13/1008 Wtra AK</u>	10.5
<u>13/1085 Wtra AK</u>	9.10
<u>13/1146 Wtra AK</u>	9.10
<u>13/1223 Wtra AK</u>	12.4
<u>13/1302 Wtra AK</u>	9.9
<u>13/1328 Wtra AK</u>	10.5
<u>13/1407 Wtra AK</u>	1.3
<u>13/1744 Wtra AK</u>	13.5
<u>13/2415 Wtra AK</u>	7.9
<u>13/2639 Wtra AK</u>	10.6
<u>13/2762 Wtra AK</u>	7.12
<u>13/2906 Wtra AK</u>	7.7, 7.13
<u>14/13 Wtra AK</u>	10.2
<u>14/19 Wtra AK</u>	5.5
<u>14/152 Wtra AK</u>	8.13
<u>14/154 Wtra AK</u>	2.8
<u>14/337 Wtra AK</u>	4.6, 7.4
<u>14/390 Wtra AK</u>	8.8
<u>14/537 Wtra AK</u>	8.10
<u>14/798 Wtra AK</u>	10.10
<u>14/904 Wtra AK</u>	1.9, 4.5, 7.10
<u>14/974 Wtra AK</u>	10.9
<u>14/1044 Wtra AK</u>	6.4
<u>14/1337 Wtra AK</u>	2.5
<u>14/1608 Wtra AK</u>	6.2
<u>14/1844 Wtra AK</u>	6.2

ZAAKNUMMER	PARAGRAAF
<u>14/2683 Wtra AK</u>	8.9
<u>14/2876 Wtra AK</u>	10.14
<u>14/2909 Wtra AK</u>	13.7
<u>14/3059 Wtra AK</u>	7.6
<u>14/3111 Wtra AK</u>	9.8
<u>14/3294 Wtra AK</u>	5.9
<u>14/3295 Wtra AK</u>	8.15
<u>14/3296 Wtra AK</u>	8.15
<u>15/295 Wtra AK</u>	5.4
<u>15/784 Wtra AK</u>	8.11
<u>15/930 Wtra AK</u>	8.14
<u>15/2120 Wtra AK</u>	1.3

UITSPRAKEN CIVIELE OF STRAFRECHTER

ZAAKNUMMER	PARAGRAAF
<u>13-845079-07</u>	8.7
<u>200.145.510-01</u>	8.14
<u>200.145.740/01</u>	6.6

COLOFON



'Uitglijdens' is een uitgave van Accountant, het magazine van de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA).

NBA

Antonio Vivaldistraat 2-8
Postbus 7984, 1008 AD Amsterdam
Telefoon: 020 301 03 01
E-mail: nba@nba.nl
Internet: www.nba.nl

Redactie Accountant/Accountant.nl
Telefoon: 020 301 03 68
E-mail: redactie@accountant.nl
Internet: www.accountant.nl

Auteur

Lex van Almelo

Eindredactie

Erwin Breij

Met dank aan

Irene Kramer, Hugo van Campen en
Anke Manshande

Beeld

Shutterstock

Vormgeving

Verheul Content en Creatie
Alphen aan den Rijn, www.vrhl.nl

Drukkerij

Senefelder Misset Doetinchem

© NBA | 2016

Alle rechten van deze uitgave worden uitdrukkelijk voorbehouden door de NBA. Niets uit deze uitgave mag worden vervaelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar worden gemaakt - op welke wijze dan ook - zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de NBA.

Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave de grootste zorg is besteed, aanvaarden de NBA en de auteur geen enkele aansprakelijkheid voor fouten en onvolkomenheden, noch voor de eventuele gevolgen hiervan.

