

Valse controleverklaringen: doorhaling na celstraf

Een frauderend accountant-administratieconsulent krijgt na een celstraf ook een tik op de vingers van de tuchtrechter, die nu – na een tijdelijke doorhaling in mei – een definitieve doorhaling oplegt.

Accountantskamer

Zaaknummers:	18/738 Wtra AK	
Datum uitspraak:	08 juli 2019	→
Oordeel:	gegrond	
Maatregel:	doorhaling met niet-herinschrijvingstermijn van 3 jaar	
Status:	vernietigd, CBb 7 september 2021, 19/1202	
Vindplaats:	ECLI:NL:TACAKN:2019:50 , Samenvatting CBb-uitspraak	

Lex van Almelo

Belangrijkste feiten

In 2017 veroordeelt de Rechtbank Rotterdam de directeur van Zorg Stichting Vivence tot vier jaar cel, omdat hij 1,9 miljoen aan zorggeld heeft verduisterd. Op papier verdiende de directeur zo'n 67 duizend euro, maar in werkelijkheid ontving hij meer dan zes ton. De accountant van Vivence kreeg een celstraf van zes maanden plus zes maanden voorwaardelijk, omdat hij valse controleverklaringen heeft afgegeven.

Zorg Stichting Vivence is de enige aandeelhouder van een dochter-bv, waarvan de aandelen in 2015 zijn verkocht aan de directeur. De stichting en de bv zijn drie jaar geleden failliet verklaard. Rechercheurs van het Zorgfraudeteam van de Inspectie SZW hebben een strafrechtelijk onderzoek uitgevoerd naar het vermoedelijk plegen van valsheid in geschrifte, bedrog met de jaarrekening en witwassen. Bij dit onderzoek wordt de accountant verdacht van het afgeven van valse controleverklaringen.

In het dossier over de controle van de jaarrekening 2011 treffen de rechercheurs een e-mailwisseling aan van de accountant met de directeur. Zo schrijft de accountant begin 2012 dat het hem "wel opvalt" dat de tussentijdse cijfers "fors afwijken" van de getallen die in de managementletter staan. De accountant vraagt hem hoe hoog de advieskosten van de directeur zullen worden. De accountant denkt aan "112k incl. btw" en voegt eraan toe: "Het lijkt mij sowieso verstandig hier niet te hoog te gaan zitten voor 2011 en dan in de constellatie voor 2012 een elegantere oplossing te zoeken."

De directeur schrijft de volgende dag terug dat:

- hij vanuit een derde bv een verzamelfactuur zal sturen met een bedrag van vier ton;
- dit bedrag voor 50 procent zal bestaan uit (zijn) advieswerkzaamheden en voor 50 procent uit outsourcing (personeel niet in loondienst);
- de resterende bestuursvergoeding voor het tweede halfjaar van 131.500 euro moet worden teruggebracht naar negentig mille om onder de Balkenendenorm te blijven;
- het verschil van 41.500 zal na toestemming van de raad van toezicht worden omgezet in een lening en worden toegevoegd aan de reeds verstrekte lening uit 2010;
- het een "elegantere oplossing" is om zijn bestuursvergoeding "op 180k te zetten";
- hij na een formele reactie op "de kwestie 2011" het bestuur wil uitbreiden en de vergoeding voor hemzelf en een medebestuurder wil "zetten op 150k pp";
- hij in de begroting voor ingehuurd personeel en advies "50-100k" extra wil reserveren.

De recherche vindt bij een doorzoeking in 2016 een externe harde schijf in de woning van de directeur, waarop geluidsfragmenten staan van een gesprek uit 2013 van de accountant en de directeur. Volgens de accountant zijn in de "toko" van de directeur op dat moment "twee cruciale punten aanwezig". De eerste is de beloning van de directeur. Het tweede is dat "je ten alle tijden wil voorkomen" dat de raad van toezicht daar kennis van neemt en de directeur er dus "omheen" moet regelen. De accountant vraagt verder of de directeur er al helemaal uit is met de facturen.

De directeur: "Ja, mijn beloning is beperkt gebleven tot die 180. Want anders heb jij voor die jaarrekening zo meteen natuurlijk een discussie. En externe kosten, weet je wel, die zijn allemaal geboekt onder externe kosten. En daar ben ik verder helemaal niet in terug te vinden."

De accountant: "Nee, maar ik wou zeggen, als je dat gewoon goed indekt...goed laat zien."

De directeur: "Ik heb het met de boekhouder ook besproken, ik bedoel, dus voor zover ik weet is dat..."

De accountant: "Als hij dat gewoon goed doet, het gaat mij er even om, wat ik al zei: er ontstaat komend jaar een enorme discussie over de beloning."

De directeur: "Ja, ik lees het ook steeds meer. Maar ik bedoel: zolang ik, en corrigeer me als ik het anders heb, zolang ik onder die Balkenende-norm blijf zitten, is die discussie, weet je, bij ons niet van toepassing. Toch? (...) En alle extra manieren om geld te verdienen worden op een andere manier, weet je wel, ingericht."

De accountant: "Dat wil ik allemaal niet weten, dat moet je gewoon doen. Zo simpel ligt dat."

Ongeveer een maand later bespreken de twee de beloning opnieuw.

De accountant: "Jouw beloning, pas op, ik heb het even nagekeken, ik heb een brief gestuurd in januari/feb naar het zorgkantoor dat jouw beloning rond de 180200 is."

De directeur: "Mijn beloning is ook zo, dat is het externe."

De accountant: "Je moet maar even kijken. In de administratie is nu 360 opgenomen dat is uitbetaald aan jou. Er zijn nog geen facturen onder."

De directeur: "Ik zat vorig jaar volgens mij rond de 400. Ik kan onmogelijk weet je wel mezelf bewegen om dat getal terug te schroeven en dat is nu ook de situatie. Het grootste gedeelte zal in externe kosten blijven. Advieskosten noem het maar op."

De accountant: "Het enigste punt dat je nu wel gaat krijgen en dat is de verandering die vorig jaar is ingezet, is dat alles dat naar de bestuurder betaald wordt vermeld moet worden dus er staat ergens helemaal achterin het rapport, daar moet een zinssnede in kom, in het jaar zijn bedragen X betaald aan de bestuurder."

De directeur: "Ja dat is niet aan mij betaald natuurlijk dan."

De accountant: "Ja maar goed, daarom zeg ik ook. Kijk even heel kritisch naar de opstelling van het bedrag en splits het desnoods uit elkaar en zorg er ook voor dat de RvT daar formeel akkoord op geeft."

In het controledossier van de jaarrekening 2015 treffen de rechercheurs e-mailberichten aan over de notulen van de vergadering van de raad van toezicht van Vivence. De accountant laat de directeur weten wat hij nog mist om "aan te tonen dat rVT op de hoogte was van wat er gebeurt en zorgvuldig handelen afdwingt":

- een onderbouwing van het definitieve besluit om de dochter-bv voor 1 euro te verkopen aan de directeur;
- een financiële onderbouwing waarom het handig voor de stichting is om de bv over te dragen;
- de toestemming van de raad van toezicht voor de verkoop;
- een toelichting waarom het gebeurt met terugwerkende kracht.
- een toelichting op het effect van de overdracht op de huurprijs etc. en de exploitatie van de stichting;
- een antwoord op de vraag "hoe om te gaan met R/c saldi" tussen de stichting en de dochter-bv;
- de vaststelling/goedkeuring van de begroting 2016 door de raad van toezicht;
- de reactie van de raad van toezicht op de uitkomsten materiële controle zorgkantoor;
- de reactie van de raad van toezicht op het niet tijdig vaststellen van de jaarrekening 2015;
- de redenen hiervoor ("discussie zorgkantoor materiele controle, ziekte etc.")
- de mededeling dat de raad van toezicht aandringt op zekerheden en concrete afspraken over de aflossing van de verschillende vorderingen.

In juni 2016 stuurt de directeur een aangepast concept. Als de accountant akkoord is, zal de directeur de volgende ochtend naar één van de leden van de raad van toezicht rijden voor de handtekening. "Kun je je hierin vinden?"

Nadat een rechercheur hem tijdens een verhoor in het strafrechtelijk onderzoek facturen toont die afwijken van de facturen in het controledossier doet de accountant een Wwft-melding. Aan het CIBG, een uitvoeringsorganisatie van het ministerie van Volksgezondheid Welzijn en Sport, schrijft hij dat hij de afgegeven controleverklaringen bij de

jaarrekeningen over 2011 tot en met 2015 heeft ingetrokken. Dat had hij al eerder laten weten aan de stichting.

Het OM vervolgt de accountant voor valsheid in geschrifte en de Rechtbank Rotterdam legt, zoals gezegd, een half jaar cel op. In dit vonnis acht de rechtbank het "bewezen dat de verdachte de goedkeurende controleverklaringen valselijk heeft opgemaakt, nu hij wist dat de jaarrekeningen (...) geen getrouw beeld gaven van de samenstelling van het vermogen (...) en van het resultaat over de jaren 2011 tot en met 2015." De accountant gaat hiertegen in hoger beroep.

Ondertussen dient het Openbaar Ministerie een klacht tegen de accountant in bij de Accountantskamer. Als de kamer die klacht behandelt, loopt het hoger beroep tegen de celstraf nog.

Klacht

De accountant heeft:

- a. bij de jaarrekeningen over de jaren 2011 tot en met 2015 controleverklaringen afgegeven die een deugdelijke grondslag missen inzake de posten 'beloning bestuurder', 'financiële vaste activa' en 'vorderingen en overlopende activa';
- b. ongebruikelijke transacties niet tijdig gemeld bij de FIU-NL;
- c. niet integer gehandeld door mee te werken aan het verhullen van de overschrijding van de wettelijke normering van topinkomens en het aanvullen of achteraf opstellen van notulen van een vergadering van de raad van toezicht, die vermoedelijk zijn geantedateerd.

Oordeel

De klacht is gegrond.

Geen misbruik tuchtrecht

Volgens de accountant moet het OM niet-ontvankelijk worden verklaard, omdat het misbruik maakt van het tuchtrecht. Door de strafvervolgning en veroordeling is het doel van het tuchtrecht al verwezenlijkt. Bovendien heeft het er alle schijn van dat het OM de tuchtzaak wil gebruiken om zijn bewijspositie in het hoger beroep van de strafzaak te versterken. De accountant vreest dat wat hij zegt in de tuchtprocedure tegen hem zal worden gebruikt in de strafprocedure. Hij voelt zich daarom niet vrij om inhoudelijk verweer te voeren tegen de klacht zo lang de strafrechtelijke veroordeling niet definitief is.

De Accountantskamer wijst erop dat het strafrecht en het tuchtrecht naast elkaar kunnen worden ingezet, omdat het gaat om verschillende normschendingen. Bovendien dient het strafrecht voornamelijk een punitief doel, terwijl het tuchtrecht bedoeld is om de kwaliteit van de accountancy te bewaken en te bevorderen. De Accountantskamer is dan ook bevoegd zelf een oordeel te vellen over het beklagde handelen en heeft geen reden om de behandeling van de klacht aan te houden totdat er een onherroepelijke beslissing is in de strafzaak.

Dat de accountant zich niet vrij voelt om in de tuchtprocedure inhoudelijk verweer te voeren, doet er niet toe. Het OM heeft schriftelijk toegezegd de verklaringen die de accountant aflegt in de tuchtprocedure niet te gebruiken in de lopende strafzaak. Daardoor hoeft de accountant niet te vrezen dat zijn inhoudelijke verweer tegen hem wordt gebruikt in het strafrechtelijk hoger beroep. Dat de beslissing van de Accountantskamer openbaar is en het verweer van de accountant dus ook betekent inderdaad dat de strafrechter daarvan (ambtshalve) kennis kan nemen. Maar de strafrechter moet zelf bepalen of hij de uitspraak van de Accountantskamer betreft in zijn oordeel over de tenlastelegging.

Dat het OM eventueel een belang heeft bij de aangespannen klachtprocedure dat niet samenvalt met de doelstelling van de tuchtrechtspraak, betekent op zichzelf niet dat sprake is van misbruik van tuchtrecht. De klacht is dus ontvankelijk.

Ad a Controleverklaringen

Volgens het OM blijkt uit de onderzoeksgegevens dat de accountant onvoldoende kritisch heeft gekeken naar de bezoldiging van de bestuurder. Uit de informatie in de accountantsdossiers had hij kunnen opmaken dat de post bezoldiging in de jaarrekening niet aansloot bij de verstuurd facturen en uitbetaalde bedragen. De accountant heeft zich bovendien hoofdzakelijk gebaseerd op informatie van de directeur en op notulen van vergaderingen van de raad van toezicht, terwijl hij twijfels had over het functioneren van deze toezichthouder.

De accountant heeft volgens het OM ook niet voldoende kritisch gekeken naar andere grote posten in de jaarrekening, zoals de financiële vaste activa en de kortlopende vorderingen. Daardoor heeft hij niet gezien dat er in feite meer aan de directeur werd uitbetaald dan er is verantwoord; vermoedelijk wist de accountant dat dit gebeurde. Ook heeft de accountant over het hoofd gezien dat de leningen niet juist konden zijn, omdat er nooit gelden zijn betaald aan de partijen die werden vermeld in de leningovereenkomsten.

Verder heeft de accountant onvoldoende opgetreden toen de stichting de aandelen in de dochter-bv verkocht aan de

directeur en niet beoordeeld hoeveel deze bv in 2015 betaalde aan de directeur. Dit was wel relevant, want op grond van de Wet normering topinkomens (Wnt) moet je namelijk ook de bezoldiging vanuit een gelieerde instelling meetellen om te zien of de bestuurder meer krijgt dan het toegestane maximum.

Gezien de onderbouwing van de verwijten en het gebrek aan verweer is voldoende aannemelijk geworden dat de accountant onvoldoende geschikte controle-informatie had bij de genoemde posten en dus geen deugdelijke grondslag voor de controleverklaringen bij de jaarrekeningen 2011 tot en met 2015.

Ad b Te late melding

Volgens [artikel 16 lid 1](#) van de Wwft moet de accountant een voorgenomen ongebruikelijke transactie “onverwijld” melden. Tot 1 januari 2013 moest hij dat uiterlijk doen binnen veertien dagen nadat hij het ongebruikelijke karakter van de transactie inzag. De NBA geeft in Leidraad 15 aan belastingadviseurs en accountants een overzicht van objectieve en subjectieve indicatoren op grond waarvan een transactie als ongebruikelijk moet of kan worden aangemerkt. De leidraad is geactualiseerd door [Handreiking 1124](#).

Zowel in de leidraad als in de handreiking wordt als subjectieve indicator genoemd: “Transacties waarbij de meldingsplichtige aanleiding heeft om te veronderstellen dat ze verband kunnen houden met witwassen of financiering van terrorisme”. In bijlage 2 bij de leidraad staan *guidelines* voor het detecteren van ongebruikelijke transacties. Deze guidelines zijn niet uitputtend en vormen geen checklist. De handreiking verwijst naar de [Specifieke Leidraad](#) voor onder anderen accountants van het Bureau Financieel Toezicht (BFT).

Volgens het OM:

- betaalde Vivence van 2011 tot en met 2014 omvangrijke bedragen uit als voorschot;
- werden deze bedragen uitbetaald en geboekt op de grootboekrekening van de partner van de directeur;
- werd hiervoor geen onderbouwing gegeven;
- ontving de accountant pas aan het einde van het jaar facturen of leningovereenkomsten die de voorschotbetalingen moesten onderbouwen;
- was op die facturen niet te zien dat het om voorschotbetalingen ging die in mindering werden gebracht op het uiteindelijk gefactureerde bedrag;
- heeft de accountant ondanks herhaalde verzoeken nooit een managementovereenkomst ontvangen op grond waarvan de directeur werkzaamheden verrichte voor Vivence;
- kreeg de accountant pas na lang aandringen of helemaal niet de leningovereenkomsten of facturen waarop betalingen waren gebaseerd;
- was er een lening aan de directeur en een lening aan een adviesbureau, waarbij zekerheden, aflossingen en rentebetalingen ontbraken.

Op basis van deze subjectieve indicatoren had de accountant volgens de Accountantskamer tijdig een Wwft-melding moeten doen. Dat hij na het verhoor alsnog een melding heeft gedaan, maakt niet uit, omdat die melding veel te laat was en de accountant al was verhoord als verdachte.

Ad c Manipuleren notulen

De Accountantskamer vindt het aannemelijk dat:

- de notulen achteraf zijn opgesteld of geantedateerd;
- de accountant betrokken was bij het achteraf aanvullen van de notulen;
- de accountant niet is nagegaan of de genotuleerde onderwerpen daadwerkelijk zijn besproken in die vergadering en dat de raad van toezicht daarover besluiten heeft genomen;
- de accountant heeft meegewerkt aan het maken van notulen die onjuiste of onvolledige gegevens bevatten;
- de accountant er bewust aan heeft meegewerkt dat de overschrijdingen van de Balkenendenorm niet zichtbaar waren in de jaarrekeningen.

Maatregel

Doorhaling, waarbij de accountant zich binnen drie jaar niet opnieuw in het register kan laten inschrijven. De accountant heeft jarenlang niet alleen meermalen het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid/deskundigheid en zorgvuldigheid en professioneel gedrag geschonden, maar ook het fundamentele beginsel van integriteit. Daarbij komt

dat hem onlangs een tijdelijke doorhaling van drie maanden is opgelegd wegens schending van onder andere het integriteitsbeginsel.

Annotatie Lex van Almelo

De klacht houdt kort gezegd in dat de accountant de directeur van zorgstichting Vivence heeft geholpen bij het verhullen van zijn veel te hoge salaris door tegen beter weten in de jaarrekeningen goed te keuren en achteraf de notulen, waarin de beloningen werden goedgekeurd, te manipuleren. Vier maanden nadat de strafrechter de directeur veroordeelde tot vier jaar cel en de accountant tot een half jaar cel, diende het OM een tuchtklacht in.

Het is niet de eerste keer dat het OM zowel een straf- als tuchtrechtelijk schot afvuurt met zijn dubbelloops geweer. In 2018 nam het bijvoorbeeld [ook KPMG tweemaal](#) op de korrel.

De advocaat van de accountant liet ons weten dat zijn cliënt in “een spagaat” zit. In de nog lopende strafzaak mag de accountant zwijgen, terwijl hij in de tuchtprocedure moet spreken om een douw te voorkomen. Daarom zou de tuchtrechter de klacht niet-ontvankelijk moeten verklaren of de behandeling moeten uitstellen totdat de straf definitief is.

De Accountantskamer heeft daar geen boodschap aan. Het OM heeft schriftelijk toegezegd de verklaringen uit de tuchtrechtprocedure niet te gebruiken bij het hoger beroep in de nog lopende strafzaak. Het argument dat het gerechtshof in de uitspraak van de tuchtrechter kan lezen hoe de accountant zich verweert, wuift de Accountantskamer weg. De strafrechter mag zelf uitmaken of het die informatie meeweegt.

Bij gebrek aan verweer heeft de accountant in de ogen van de Accountantskamer controleverklaringen afgegeven zonder deugdelijke grondslag, te laat een Wwft-melding gedaan en gefraudeerd met notulen. Het OM heeft veel belastend materiaal geleverd. Zoals een geluidsopname van een gesprek, waarin de accountant tegen de directeur zegt over de illegale directievergoedingen: “Dat wil ik allemaal niet weten, dat moet je gewoon doen.”

De accountant gaat in hoger beroep tegen deze uitspraak. Of een inhoudelijk verweer het verschil kan maken bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven staat allerminst vast. Het college bevestigde [in mei 2019](#) de doorhaling voor drie maanden, omdat deze accountant toetsers heeft misleid door werkzaamheden in het controledossier te antedateren.

**) De naam Vivence is bekend uit eerdere berichten en wordt hier dus voluit genoemd.*

Deel dit artikel

f **in**  