

Foracs onderzoeken zakelijkheid facturen niet en komen toezegging wederhoor niet na

Om mogelijke fraude te onderzoeken hadden twee forensisch accountants niet alleen moeten kijken of de betaalbaarstellingen waren geparafeerd door een tekenbevoegde, maar ook of de gefactureerde kosten wel zakelijk waren.

College van Beroep voor het bedrijfsleven

Zaaknummers:	20/1106	
Datum uitspraak:	21 juni 2022	
Oordeel:	hoger beroep ongegrond, klacht deels gegrond	→
Maatregel:	waarschuwing	
Status:	definitief	
Vindplaats:	ECLI:NL:CBB:2022:330	

» [Direct naar annotatie](#)

Lex van Almelo

Belangrijkste feiten

De algemeen directeur van een paardenfokvereniging moet na zestien jaar een mededirecteur naast zich dulden. In de tweehoofdige directie wordt hij in 2017 directeur Fokkerij & Innovatie (F&I), terwijl de mededirecteur directeur Communicatie en Bedrijfsvoering (C&B) wordt. De F&I-directeur maakt eind 2017 en begin 2018 bij het algemeen bestuur melding van:

- ernstige samenwerkingsproblemen met de C&B-directeur;
- ernstige twijfels aan de integriteit van de C&B-directeur.

De F&I-directeur stuurt een lijst met elf aanwijzingen voor een gebrek aan integriteit bij de C&B-directeur mee, waarin onder meer staat dat:

- rekeningen boven tien mille een tweede handtekening behoeven, maar er gedurende langere tijd meerdere rekeningen die boven dit bedrag liggen alleen door de C&B-directeur zijn getekend en betaald;
- een leverancier schriftelijk heeft verklaard dat de C&B-directeur hem heeft gevraagd een rekening te crediteren om de werkelijke kosten voor een project “te maskeren”.

De maand daarop stuurt de F&I-directeur het bestuur een lijst met vierentwintig vragen over de jaarrekening. Een registeraccountant is dan net begonnen met de balanscontrole van het boekjaar 2017. De accountant onderhoudt contact over de controle met:

- de C&B-directeur;
- de penningmeester van het bestuur;
- het interim hoofd financiën, dat is gedetacheerd door het kantoor van de accountant.

De F&I-directeur stelt de accountant telefonisch op de hoogte van zijn bedenkingen tegen de mededirecteur en stuurt hem zijn lijst met elf aanwijzingen en vierentwintig vragen over de jaarrekening toe.

De accountant stuurt de lijst met aanwijzingen door naar zijn controleleider. Zij besluiten alle facturen van boven de tien mille te controleren. De accountant bespreekt de tekenbevoegdheid met de mededirecteur, de penningmeester en het interim hoofd financiën Volgens de penningmeester moet een factuur van boven de tien mille in ieder geval worden ondertekend door één van beide directeuren.

Het bestuur laat twee forensisch accountants een persoonsgericht onderzoek uitvoeren naar de tekenbevoegdheden

van rekeningen en overeenkomsten en naar de verantwoording van specifieke kosten. De controlerend accountant wordt hierover geïnformeerd en geeft een goedkeurende verklaring af bij de jaarrekening 2017. In het accountantsverslag schrijft hij onder meer dat:

- het controleteam op basis van de uitgevoerde werkzaamheden niet is gebleken dat zich afwijkingen van materieel belang hebben voorgedaan als gevolg van fraude of fouten;
- de directie heeft bevestigd dat zich geen fraudegevallen hebben voorgedaan.

In juli 2018 brengen de forensisch accountants hun eindrapport uit. Ook zij hebben geen concrete aanwijzingen voor integriteitsschendingen gevonden. De F&I-directeur dient een klacht tegen de controlerend accountant in bij de Accountantskamer. Die verklaart de klacht gegrond en legt een berisping op. Vervolgens dient de F&I-directeur een klacht in tegen de forensisch accountants, die volgens hem:

- a. belemmerende beperkingen in de opdracht zouden hebben geaccepteerd;
- b. niet dan wel onvoldoende onderzoek zouden hebben gedaan naar de aangereikte aanwijzingen over onregelmatigheden;
- c. hun informatieplicht zouden hebben verzuimd door niet aan de klagende directeur te melden dat het een persoonsgericht onderzoek betrof;
- d. onvoldoende wederhoor zouden hebben toegepast;
- e. onzorgvuldig zouden hebben gehandeld;
- f. onduidelijk zouden hebben gerapporteerd;
- g. het *fair play*-beginsel onvoldoende zouden hebben toegepast.

De Accountantskamer verklaart de klachtonderdelen b en d deels gegrond en legt beide accountants een waarschuwing op. De accountants gaan in hoger beroep.

Hogerberoepsgronden

De Accountantskamer heeft ten onrechte gezegd dat:

1. het onderzoek naar de verantwoorde kosten te beperkt is geweest en heeft ten onrechte niet aangegeven hoe de onderzoekers de materiële juistheid van de betaalde facturen anders hadden moeten vaststellen; een forensisch onderzoek wat de kosten betreft diepgaander is dan de controle van een controlerend accountant; de kosten voor een website-project gedeeltelijk waren gecrediteerd om een budgetoverschrijding te maskeren;
2. de accountants hun toezeggingen over wederhoor aan de F&I-directeur onvoldoende zijn nagekomen, want:
 - deze directeur was geen partij bij de opdrachtovereenkomst;
 - zijn reactie op het concept-rapport is niettemin verwerkt in het eindrapport;
 - voor de kostenanalyse was wederhoor niet nodig, omdat die analyse niet meer was dan een feitelijke weergave van wat de onderzoekers hadden aangetroffen in de boekhouding.

Oordeel

Het hoger beroep is ongegrond.

Ad 1 Gefactureerde kosten

In de opdrachtbevestiging staat dat het onderzoek zich niet alleen zal richten op de tekenbevoegdheid van rekeningen en overeenkomsten, maar ook op kosten die in 2017 zijn verantwoord, “in het bijzonder op kosten waarbij vragen zouden kunnen bestaan aangaande de zakelijkheid ervan”. Door de parafering van een factuur te controleren kan vast komen te staan dat deze factuur door de vereiste persoon is getekend. Dit zegt echter niets over de vraag of de gefactureerde kosten wel zakelijk zijn. Het college is het daarom met de Accountantskamer eens dat de onderzoekers niet konden volstaan met een onderzoek naar de formele afhandeling – de juiste parafering – van de desbetreffende facturen.

Op 30 december 2017 heeft een ict-bedrijf een e-mailbericht gestuurd over de kosten van een website-project voor de vereniging. In 2017 zou op verzoek van de C&B-directeur een bedrag van 3227,50 euro zijn gecrediteerd om de

werkelijke kosten voor de ontwikkeling van de website te maskeren. Deze kosten moesten nog verrekend worden.

Het college vindt dat de onderzoekers een mogelijke budgetoverschrijding op grond van de opdrachtbevestiging op zichzelf niet hoefden te onderzoeken. Het bericht over de creditering had echter aanleiding moeten zijn om ook de zakelijkheid van de betaalde kosten nader te onderzoeken. Het crediteren van kosten kan immers een aanwijzing zijn voor fraude, omdat het kan betekenen dat de kosten niet (helemaal) zakelijk waren. Dat de opdracht niet expliciet onderzoek naar fraude inhield, verandert daar niets aan.

Ad 2 Wederhoor

De onderzoekers hebben het conceptrapport voorgelegd aan de F&I-directeur zonder hoofdstuk 5 ('Onderzoek kosten'). Zij hebben deze directeur niet verteld dat dit hoofdstuk ontbrak, zodat de directeur ook niet wist dat dit erbij hoorde.

In de opdrachtbevestiging staan onder meer de volgende werkzaamheden:

- het aan de technisch (F&I-)directeur en de operationeel (C&B-)directeur voorleggen van het conceptrapport zodat zij kunnen reageren in wederhoor;
- de wederhoor-reacties verwerken;
- het eindrapport opstellen en verstrekken aan de opdrachtgever.

In een e-mailbericht schrijft één van de forensisch accountants aan de F&I-directeur dat hij het conceptrapport zal toesturen "ten behoeve van wederhoor". Vervolgens ontvangt de F&I-directeur het concept zonder kostenanalyse (hoofdstuk 5). In het eindrapport schrijven de accountants onder de tussenkop 'Hoor en wederhoor' dat de twee directeuren "uit oogpunt van zorgvuldigheid" de gelegenheid hebben gekregen om een reactie te geven op het conceptrapport. "Beide heren hebben van deze mogelijkheid gebruik gemaakt. De reacties zijn integraal bij dit rapport bijgevoegd."

Het college kan de onderzoekers dus niet volgen als zij zeggen dat zij niet hebben toegezegd het integrale conceptrapport voor wederhoor toe te sturen aan beide directeuren. De F&I-directeur was weliswaar geen partij bij de opdrachtovereenkomst tussen de onderzoekers en het bestuur. Daarom kon hij mogelijk niet rechtstreeks rechten ontlenen aan de opdrachtbrief. Maar de onderzoekers hebben zelf zonder voorbehoud wederhoor in het vooruitzicht gesteld.

Voor de tuchtrechtelijke verwijtbaarheid vindt het college het verder relevant dat de onderzoekers hoofdstuk 5 niet hebben meegestuurd, maar in het eindrapport suggereren dat zij dat wél hebben gedaan en dat de directeur daarop ook heeft gereageerd.

Dat hoofdstuk 5 een feitelijke weergave is van wat de onderzoekers hebben aangetroffen in de boekhouding is geen reden om wederhoor achterwege te laten na een toezegging. Dit is ook niet aan de F&I-directeur gezegd en valt evenmin te lezen in het (concept)rapport.

De Accountantskamer heeft dus terecht gezegd dat de accountants hun toezegging op dit punt niet volledig zijn nagekomen en daarom in strijd hebben gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

Maatregel

Waarschuwing.

Annotatie Lex van Almelo

Bij de controle van de jaarrekening van een paardenfokvereniging rijzen vermoedens van fraude, mede dankzij de meldingen van de ene directeur over zijn mededirecteur. Twee forensisch accountants krijgen de opdracht om de gefactureerde kosten te onderzoeken en zeggen beide directeuren toe het conceptrapport voor te leggen voor commentaar. Het onderzoek naar de betaalde facturen beperken de accountants tot het controleren of de betaalbaarstellingen zijn ondertekend door bevoegden. De accountants hadden echter ook de zakelijkheid van de kosten moeten onderzoeken. Dat was weliswaar niet letterlijk de opdracht, maar de melding van één van de directeuren gaf daar alle aanleiding voor. Verder hadden de accountants hun wederhoor-toezeggingen moeten nakomen. De klagende directeur kreeg een gekuiste versie van het rapport toegestuurd, waarin het hoofdstuk met de bevindingen over de boekhouding ontbrak. In het eindrapport schrijven de accountants echter dat beide directeuren hebben gereageerd op het conceptrapport. Het college vindt dit in hoger beroep niet in de haak, net als de Accountantskamer. Dat dit onderdeel puur feitelijk was, vindt het college geen reden om je toezegging niet na te komen.

Deel dit artikel



