

Concept van de Handreiking inzake corruptie kan voor wat betreft de uit te voeren werkzaamheden nog net iets scherper

Graag zou ik u op een aantal detailpunten van richtlijn 1137 van een reactie voorzien. De richtlijn bevat tegenstrijdige informatie ten aanzien van de vereiste diepgang van werkzaamheden ten aanzien van *facilitating payments*. In paragraaf 1.4 wordt beschreven dat de standaard betrekking heeft op *materiële afwijkingen* als gevolg van fraude. In hoofdstuk 2.1 wordt aangegeven dat *facilitating payments* niet noodzakelijkerwijs een *oneerlijk concurrentievoordeel* met zich meebrengen. Dus het indirecte effect is dan niet materieel. In 2.3 wordt aangegeven dat geringe *facilitating payments* in het OESO verdrag buiten beschouwing worden gelaten. Vervolgens wordt wel benoemd dat het OM voor het vervolgen van fraude geen onderscheid maakt voor *facilitating payments*. Deze paragrafen kunnen op meerdere manieren worden gelezen:

- a. Het moet zo worden gelezen dat een accountant moet vaststellen dat *facilitating payments* geringe bedragen omvatten en niet leiden tot een oneerlijk concurrentienadeel. Gering omdat ze dan buiten de werking van het OESO verdrag vallen en geen concurrentienadeel omdat dan het indirecte effect ook niet materieel is. Mocht de klant daarvoor toch worden vervolgd, moet mogelijk een voorziening worden opgenomen voor het financiële effect (de boete) daarvan.
- b. De nadruk moet worden gelegd op 'het doen van faciliterende betalingen is strafbaar'. De laatste zin van pagina 9/13 waarin een gewoonlijke en noodzakelijke betaling van 10 euro wordt benoemd. Deze zinsnede kan worden gelezen als dat iedere faciliterende betaling strafbaar is, en dus deze richtlijn van toepassing is.

Als men alle *facilitating payments* moet beschouwen als voor de controle relevante corruptie, verwacht ik dat accountants in een gordiaanse knoop terecht komen. Een cliënt die zaken doet in bepaalde landen via bepaalde havens, moet wel dergelijke betalingen hebben gedaan. De accountant weet dat het gebruikelijk en onvermijdelijk is om daar lage ambtenaren bepaalde bedragen te moeten betalen voor het inklaren van goederen. De cliënt weet dat de accountant dit moet beschouwen als corruptie, dus ontkent het bestaan daarvan. De accountant weet dan vrijwel zeker dat de cliënt onbetrouwbare mededelingen doet. Dat betekent dan een heroverweging van de integriteit van de cliënt en / of een diepgaand nader onderzoek naar triviale bedragen.

Het expliciet maken van de verantwoordelijkheid van een accountant zou goed zijn.

2. De richtlijn benoemt terecht in hoofdstuk 4 dat de complexiteit van het product of de dienst het zicht kan belemmeren op hoe de marktprijs tot stand komt. Daardoor ontstaan mogelijkheden voor steekpenningen en andere vormen van corruptie. De voorbeelden voor uit te voeren werkzaamheden zouden daar op aan moeten sluiten.
 - a. Hoe de accountant een contract moet 'beoordelen' wordt niet gespecificeerd. Veel gebruikte risico verlagende factoren zijn:
 - i. Is er een proces van onderhandeling vooraf gegaan aan het contract.
 - ii. Is de te leveren dienst en dienstverlener intern vergeleken met een programma van eisen, wensenlijst of voorwaarden van alternatieve aanbieders.
 - iii. Zijn er meerdere functionarissen betrokken geweest bij de totstandkoming.
 - iv. Zijn de gesloten overeenkomsten gebruikelijk in de branche of activiteit.
 - b. De zin 'de betalingen aan de agent samenhangen met de werkzaamheden die de agent heeft uitgevoerd' benadrukt onvoldoende dat het vaststellen dat de betalingen

samenhangen met daadwerkelijk uitgevoerde werkzaamheden de kern is. Werkzaamheden die een accountant kan uitvoeren die hier een duidelijk beeld over vormen zijn:

- i. Is er sprake van specifieke mijlpalen, doelstellingen of gespecificeerde output.
 - ii. Wordt gedurende de overeenkomst door de client toegezien op naleving daarvan.
 - iii. Is een mijlpaal bereikt op doelstelling bereikt voor betaling en is daar correspondentie over.
 - iv. Wordt er bij niet nakomen van die doelstellingen zakelijk gehandeld, minder betaald.
3. Uitgaven voor representatie, sponsoring en andere marketing worden benoemd als bijzondere kostensoorten. Fraude gaat gepaard met verhullen en maskeren. Het is zeer waarschijnlijk dat omschrijvingen niet overeenstemmen met de werkelijkheid, ook tijdens de reguliere steekproef op de kosten. In plaats van de potentieel gemanipuleerde rubricering in het grootboek, zou meer aandacht uit kunnen gaan naar het identificeren van geldstromen naar branchevreemde of ongebruikelijke crediteuren door middel van gegevens uit de bank.
4. Verder zijn er voorbeelden voor werkzaamheden in de tekst van deze richtlijn opgenomen. Doordat ze in de handreiking opgenomen zijn, kunnen ze mogelijk worden gebruikt als norm voor het toetsen van een dossier. Echter, een aantal van deze werkzaamheden hangt niet samen met de inherente risicofactoren gekoppeld aan corruptie. Die werkstappen leiden dan niet tot relevante controleinformatie. Het zou beter zijn als deze uit de richtlijn worden verwijderd.
- a. 'Geautoriseerde facturen aansluiten met het contract.' Bij samenspanning en verhulling komen facturen en contracten doorgaans overeen. Die afstemming biedt geen controlezekerheid. De bij die werkstap genoemde herkomst van de agent kan beter worden ingevuld door vanuit rekeninginformatie buitenlandse betalingen te identificeren.
 - b. 'Third Party Confirmations te controleren waarbij de agent bevestigt dat de betaling niet in strijd is met lokale wet- en regelgeving'. Dit is aan de fraudeur vragen om een bevestiging dat deze niet heeft gefraudeerd. Het zou dan waardevoller zijn om een bevestiging op te vragen bij een netwerk- of partnerkantoor in dat land dat de overeenkomst niet in strijd is met lokale gebruiken en wet- en regelgeving.
 - c. 'Op basis van een deelwaarneming een detailcontrole uitvoeren van de verantwoordende kosten, inclusief onderzoek naar onderliggende documentatie zoals facturen, contracten en betalingen.' Bij corruptie is de kans dat hierin een discrepantie bestaat tussen overeenkomst en facturen waarschijnlijk kleiner dan bij normale transacties. Zie het eerdere commentaar onder 2 a en b.
 - d. 'Een cijferanalyse maken van de verantwoorde kostprijs'. Dit is inconsistent met paragraaf 4.2.1.1 waarin terecht wordt benoemd dat de slechte vergelijkbaarheid van transacties juist de mogelijkheid gelegenheid geeft voor corruptie. Deze werkstap zal dus inherent nooit enige zekerheid kunnen bieden.
 - e. 'crediteurenbevestigingen opvragen voor mogelijke betalingen aan een onderneming die gelieerd is aan een inkoopmedewerker'. Op het moment dat een bij corruptie betrokken persoon een verzoek tot saldobevestiging van de accountant van de

omkopende partij ontvangt, kan de evaluatie van de betrouwbaarheid van het antwoord alleen maar negatief zijn. Ook hier is het volgen van de geldstroom waarschijnlijk effectiever.

- f. 'Die paragraaf gaat weliswaar over betalingen, maar de accountant let *bij voorkeur* ook op aangegane verplichtingen'. Het identificeren van aangegane, maar nog niet ingevulde omkoopverplichtingen is gezien de verhulling die gepaard gaat met corruptie in mijn ogen onuitvoerbaar. Deze zinsnede kan echter bij een dossierbeoordeling wel gebruikt worden als norm dat 'bij voorkeur' ook naar aangegane verplichtingen had moeten worden gezocht.
- g. 'Analyseert met voldoende diepgang de verantwoorde kosten en is hierbij alert op posten die kunnen wijzen op faciliterende betalingen zoals memoriaalboekingen, contante betalingen en posten die zijn geboekt als overheadkosten zonder factuur of ander betalingsbewijs.' De wijze van verantwoording van kosten is eerder al over opgemerkt dat die met maskeren of verhullen gepaard gaat. Om bij boekingen vast te stellen of deze zonder factuur of betalingsbewijs zijn betaald, zijn vaak arbeidsintensieve werkzaamheden noodzakelijk. Terwijl het bestaan van een factuur zeker geen waarborg is dat er geen sprake is van corruptie.

Succes met de verdere afronding,

Tom Koning