

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 10/175 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

**BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants van 9 juli 2010
in de zaak met nummers 10 / 175 WTRA AK van**

mr. X,
kantoorhoudende te [plaats],
K L A G E R,

t e g e n

Y,
registeraccountant,
kantoorhoudende te [plaats],
B E T R O K K E N E,
raadsman mr. V. Breedveld, advocaat te 's-Gravenhage.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennis genomen van de volgende in de zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken:

- het op 2 februari 2010 ingekomen klaagschrift, gedateerd 27 januari 2010, met bijlagen;
- de op 9 februari 2010 ingekomen brief van klager, gedateerd 8 februari 2010,
- het op 31 maart 2010 ingekomen verweerschrift, gedateerd 30 maart 2010, met bijlagen;
- de op 10 mei 2010 ingekomen brief van klager, gedateerd 7 mei 2010, inhoudende een op voorhand toegezonden pleitnota met bijlagen.

1.2 De klacht is behandeld ter zitting van de Accountantskamer van 21 mei 2010. Betrokkene is verschenen, bijgestaan door mr. drs. V. Breedveld, advocaat te 's-Gravenhage. Klager is in persoon verschenen.

1.3 Partijen hebben bij gelegenheid van genoemde zitting hun standpunten toegelicht (klager conform de door hem op voorhand ingezonden pleitnota) en doen toelichten, waarbij door mr. drs. Breedveld een pleitnota is overgelegd en hebben geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer omtrent de feiten het volgende vast.

2.1 Op 22 juli 2004 is NV1 opgericht. NV1 heeft als bedrijfsomschrijving “het exploiteren van cruiseschepen”. Zij heeft aandelen aan toonder in haar aandelenkapitaal uitgegeven aan geïnteresseerden om op die manier te investeren in cruiseschepen. NV1 heeft een 100% (Zwitserse) dochteronderneming 2 GmbH (2), in welke vennootschap de feitelijke scheepvaart-onderneming wordt geëxploiteerd. Enig bestuurder van NV1 is de heer A Artikel 28 van de statuten van NV1 luidt:

Artikel 28. Accountant

28.1 De vennootschap verleent aan een accountant de opdracht tot onderzoek van de jaarrekening.

28.2 Tot het verlenen van de opdracht is de algemene vergadering bevoegd. Gaat deze daartoe niet over,

dan is de raad van commissarissen bevoegd, of, indien de raad van commissarissen in gebreke blijft,

de directie. De opdracht kan te allen tijde worden ingetrokken door de algemene vergadering en

degene die de opdracht heeft verleend;

(...)

28.5 Het hiervoor in dit artikel (...) bepaalde is niet van toepassing indien op grond van de

omvang van het bedrijf van de vennootschap de vrijstelling van artikel 2:396 lid 6 Burgerlijk

Wetboek, dan wel (...) geldt.

2.2 In januari 2008 heeft NV1 een “rapport inzake jaarstukken 2006” bij het handelsregister gedeponneerd. In dat rapport is een memorandum opgenomen waarin, zakelijk

weergegeven, is vermeld dat het management van 2 wanprestatie heeft geleverd ten aanzien van het opleveren van de jaarcijfers 2006 van 2, waardoor een definitieve geconsolideerde jaarrekening voor NV1 (nog) niet kan worden gedeponereerd. In april 2009 heeft NV1 een "rapport uitgebracht door de directie aan de aandeelhouders van NV1 inzake de geconsolideerde jaarrekening 2007" gedeponereerd bij het handelsregister.

2.3 Mr. B heeft sinds medio 2005 aandelen aan toonder in het aandelenkapitaal van NV1. Begin juni 2009 heeft NV1 een "rapport uitgebracht door de directie aan de aandeelhouders van NV1 inzake de geconsolideerde jaarrekening 2008" aan B gestuurd.

2.4 Namens B heeft klager NV1 in een brief van 15 juni 2009 onder meer gesommeerd de jaarrekeningen 2007 en 2008 aan B te overleggen "met accountantsverklaringen welke voldoen aan de vereisten van artikel 2:393 BW."

2.5 Nadat B NV1 en A had gedagvaard voor de voorzieningenrechter van de rechtbank te 's-Gravenhage, schreef de advocaat van NV1, mr. C, in een brief aan klager van 28 augustus 2009 dat NV1, om de kosten van een procedure te vermijden, een accountantscontrole zou laten verrichten en dat in dat verband het kantoor [3] accountants & belastingadviseurs, het kantoor van betrokkene, inmiddels verzocht was een opdracht tot het uitvoeren van een accountantscontrole te aanvaarden. Mr. C schreef dat het voor 2 september 2009 geplande kort geding om die reden geen doorgang hoefde te vinden.

2.6 In een brief van 31 augustus 2009 heeft betrokkene, mede namens zijn collega D AA (hierna D), onder meer het volgende aan A geschreven:

"Ingevolge uw verzoek tot aanvaarding van de opdracht tot het verrichten van accountantscontrole op de (geconsolideerde) jaarrekeningen van NV1 over de jaren 2006 t/m 2008 delen wij u het volgende mee.

Allereerst merken wij op dat wij op geen enkele wijze reeds eerder betrokken zijn geweest bij uw vennootschap en dat u pas zeer recent het genoemde verzoek bij ons heeft neergelegd. U heeft ons inzake gegeven in alle volgens u beschikbare informatie die nodig is om uw verzoek te kunnen beoordelen.

Op basis van de door u beschikbaar gestelde informatie zijn wij tot de conclusie gekomen dat wij de opdracht niet kunnen aanvaarden. De reden voor het niet kunnen aanvaarden ligt in het feit dat voor de 100% deelneming in 2 GmbH, welke van wezenlijk belang is voor het vermogen en resultaat van NV1, ons onvoldoende gegevens ter beschikking staan. Hierbij baseren wij ons onder andere op de mededeling van de in Zwitserland aangestelde accountant E AG bij de jaarcijfers 2006 van 2 GmbH.

Alhoewel het niet relevant is geweest voor het wel of niet kunnen aanvaarden van de controleopdracht willen wij u graag nog attent maken op artikel 28.5 van de statuten van de vennootschap zoals die in de prospectus zijn opgenomen. Hieruit maken wij op dat indien de vennootschap voor het Burgerlijk wetboek als "klein" is aan te merken dat naast de wettelijke verplichting ook de statutaire verplichting vervalt voor het laten verrichten van accountantscontrole.

Volgens de door u gedeponeerde jaarrekeningen over 2005 tot en met 2007 blijkt niet dat u de grenzen om als "kleine" vennootschap aangemerkt te worden in enig jaar overschrijdt. Accountantscontrole kan ons inziens derhalve achterwege blijven tenzij de Algemene Vergadering van Aandeelhouders anders beslist."

2.7 Nadat de behandeling van het kort geding aanvankelijk was aangehouden, is het kort geding op de zitting van de voorzieningenrechter van 29 oktober 2009 inhoudelijk behandeld. Bij die gelegenheid hebben NV1 en A zich op de hiervoor aangehaalde

brief van 31 augustus 2009 beroepen. De voorzieningenrechter heeft de vordering van B om NV1 en A te veroordelen tot het verstrekken van een opdracht aan een accountant tot onderzoek van de jaarrekeningen 2006 tot en met 2008 afgewezen. Bij dit oordeel heeft de voorzieningenrechter betekenis toegekend aan meergenoemde brief, waarvan de juistheid volgens de voorzieningenrechter niet door B was betwist.

2.8 In een brief van 4 april 2006 aan NV1 schreef de Autoriteit Financiële Markten (AFM) onder meer:

“Op grond van artikel 5 Wte 1995 dient een instelling waarvan in of vanuit Nederland effecten zijn aangeboden periodieke informatie omtrent het bedrijf algemeen verkrijgbaar te stellen. Het betreft hier halfjaarcijfers, de door een bevoegde accountant gecontroleerde jaarrekening, het jaarverslag alsmede koersgevoelige informatie. “

3. De klacht

3.1 Klager meent dat betrokkene en D door in de brief van 31 augustus 2009, ongevraagd, een advies uit te brengen over de verplichting van NV1 de jaarrekening te doen controleren door een accountant onzorgvuldig en ondeskundig gehandeld hebben. Het advies was volgens klager niet alleen onjuist, maar met het verstrekken van het advies hebben betrokkene en D ook onvoldoende professionele distantie betracht tegenover hun opdrachtgever. Betrokkene en D hebben volgens klager de standpunten van hun opdrachtgever kritiekloos overgenomen. Klagers vermoeden dat betrokkene en D, ten onrechte, geen contact hebben opgenomen met de vorige accountant van NV1. Zij menen dat het van onprofessioneel handelen getuigt dat betrokkene en D NV1 de gemaakte uren niet in rekening heeft gebracht en leiden daaruit af dat sprake is geweest van een vriendendienst.

3.2 Tijdens de mondelinge behandeling heeft klager zijn klacht, desgevraagd, beperkt tot het verwijt dat betrokkene en D NV1, ongevraagd, een onjuist advies hebben verstrekt over de verplichte accountantscontrole. De Accountantskamer zal zich dan ook beperken tot een bespreking van dit verwijt.

3.3 Betrokkene heeft verweer gevoerd. Klacht en verweer zullen hierna voor zover van belang worden besproken.

4. Beoordeling

4.1 Op grond van artikel 33 van de Wet RA is de registeraccountant bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. Wanneer een klacht tegen een registeraccountant wordt ingediend, is het vervolgens in de tuchtprocedure in beginsel aan klager om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van gemotiveerde betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de registeraccountant tuchtrechtelijk verwijtbaar gehandeld heeft.

4.2 De Accountantskamer stelt bij de beoordeling van de in rechtsoverweging 3.2 samengevatte klacht voorop dat bij gelegenheid van de mondelinge behandeling is gebleken dat het betrokkene en D toen zij onderzochten of zij de opdracht van NV1 konden aanvaarden duidelijk was dat RDL in een juridisch conflict met B was gewikkeld over de vraag of een accountantscontrole van de jaarstukken vereist was en dat ter zake door B een kortgeding procedure aanhangig was gemaakt. Betrokkene en D hebben

erkend dat zij er wel rekening mee hielden dat A en NV1 zich in een gerechtelijke procedure zouden (kunnen) beroepen op de brief van 31 augustus 2009. Onder deze omstandigheid vloeit, mede gelet op de eis dat de accountant rekening dient te houden met relevante bedreigingen voor de naleving van de fundamentele beginselen (artikelen A-100.5 t/m A-100.7 VGC), uit de door betrokkene in acht te nemen fundamentele beginselen van objectiviteit en van deskundigheid en zorgvuldigheid voort dat hoge eisen dienen worden gesteld aan de inhoud van het door betrokkene en D in de brief van 31 augustus 2009 gegeven advies. Dat advies dient inhoudelijk correct te zijn, voor zover de conclusies niet zonder meer volgen uit de beschikbare gegevens duidelijke voorbehouden te bevatten en voor zover ook andere conclusies mogelijk zijn de redenen te bevatten waarom die conclusies niet zijn getrokken. In het maatschappelijk verkeer heeft een advies van een accountant toegevoegde waarde en mede daarom speelt een dergelijk advies bij de waarheidsvinding in een gerechtelijke procedure een rol van betekenis. De accountant die een dergelijk advies geeft, heeft niet alleen het belang van zijn opdrachtgever/cliënt maar ook het algemeen belang te dienen (artikel A-100.1 VGC). Hij dient te voorkomen dat zijn rapport, doordat het bijvoorbeeld niet volledig is, niet op deugdelijk onderzoek is gebaseerd of ten onrechte geen voorbehouden bevat, de objectieve waarheidsvinding door de rechter zou belemmeren.

4.3 Aan hetgeen hiervoor is overwogen doet niet af dat geen (expliciete) opdracht is verstrekt om het advies te geven maar het advies ongevraagd gegeven is aan een potentiële opdrachtgever in het kader van het onderzoek naar de vraag of een door die potentiële opdrachtgever te verstrekken opdracht aanvaard kan worden. De beginselen van objectiviteit en deskundigheid en zorgvuldigheid, zoals uitgewerkt in hoofdstuk A van de VGC, zijn op een dergelijk advies onverkort van toepassing en leiden, mede gelet op de bepalingen omtrent het conceptueel raamwerk in genoemd hoofdstuk, tot de in rechtsoverweging 4.2 omschreven strenge norm. De Accountantskamer zal het advies van betrokkene en D aan deze norm toetsen.

4.4 Op grond van het bepaalde in artikel 2:396 lid 6 BW is de in artikel 2:393 BW bedoelde controle van de jaarrekening door een accountant niet verplicht voor "kleine" rechtspersonen in de zin van artikel 2:396 lid 1 BW. In hun advies aan NV1 hebben betrokkene en D geschreven dat volgens de gedeponeerde jaarrekeningen van NV1 over de jaren 2005 tot en met 2007 NV1 voldoet aan de vereisten voor een kleine rechtspersoon. Voor zover klager de juistheid van dit aspect van het advies heeft willen betwisten, heeft hij zijn stellingen naar het oordeel van de Accountantskamer onvoldoende onderbouwd. Klager heeft niet aangegeven dat uit genoemde jaarstukken - die hij overigens ook niet heeft overgelegd - volgt dat NV1 niet voldoet aan de vereisten voor een kleine onderneming. Hij heeft slechts betoogd dat die jaarrekeningen niet zijn gecontroleerd en een voorlopig karakter hebben, zodat daaraan - naar de Accountantskamer zijn stellingen begrijpt - geen vergaande conclusies mogen worden verbonden. Klager ziet er echter aan voorbij dat betrokkene en D in hun brief van 31 augustus 2009 niet de suggestie hebben gewekt dat zonder meer uitgegaan kan worden van de juistheid van de gedeponeerde jaarrekeningen. Zij hebben zelfs aangegeven dat zij die jaarrekeningen niet kunnen controleren omdat zij niet over alle voor een dergelijke controle noodzakelijke gegevens kunnen beschikken. Gelet op deze context van het advies hoefden betrokkene en D aan hun conclusie, dat uit de gedeponeerde jaarrekeningen 2005-2007 volgt dat NV1 aan de vereisten voor een kleine vennootschap voldoet, niet het voorbehoud toe te voegen dat deze jaarrekeningen niet gecontroleerd zijn en/of een voorlopig karakter hebben.

4.5 In hun advies hebben betrokkene en D aan hun oordeel, dat uit de gedeponeerde jaarrekeningen 2005-2007 volgt dat NV1 een kleine vennootschap is, de gevolgtrekking verbonden dat een accountantscontrole over de jaren 2006-2007 achterwege kan blijven tenzij de aandeelhouders van NV1 anders zouden beslissen. Volgens klager is die gevolgtrekking onjuist, omdat de verplichting tot het doen verrichten van een accountantscontrole niet alleen kan voortvloeien uit artikel 2:393 BW en uit een daartoe strekkend besluit van de aandeelhouders, maar ook uit de effectenwetgeving. Hij heeft daartoe, met een beroep op de in rechtsoverweging 2.9 aangehaalde brief van de AFM, verwezen naar artikel 5 van de Wet toezicht effectenverkeer 1995 (Wte) en artikel 8 van het Besluit toezicht effectenverkeer 1995 (Bte).

4.6 De Wte en het Bte zijn per 28 oktober 2007 vervallen. In artikel 8 lid 1 en 2 Bte was bepaald dat, voor zover dat niet reeds uit boek 2 van het Burgerlijk wetboek voortvloeit, de jaarrekening van een uitgevende instelling dient te worden onderzocht door een accountant. Onder een uitgevende instelling werd verstaan (artikel 1 aanhef en onder b Bte) een onderneming te wier laste effecten (onder dat begrip vallen aandelen – artikel 1 aanhef en onder a Wte) zijn of worden uitgegeven. Onder de vigeur van artikel 8 lid 1 en 2 Bte diende RDL, zijnde een onderneming die aandelen had uitgegeven, haar jaarrekening te laten controleren door een accountant. Artikel 7 lid 2 Bte bepaalde dat de jaarrekening binnen zes maanden na afloop van het boekjaar vastgesteld moest worden. De accountantscontrole diende dan ook binnen een periode van zes maanden na afloop van het boekjaar plaats te vinden.

4.7 In de Wet op het Financieel Toezicht (Wft) is bepaald dat een “uitgevende instelling” binnen vier maanden na afloop van het boekjaar (onder meer) de door een accountant gecontroleerde jaarrekening algemeen verkrijgbaar dient te stellen (artikel 5:25c lid 1 en 2 Wft). Uit artikel 5:25b lid 1 Wft volgt echter dat de verplichting van artikel 5:25c lid 1 en 2 Wft alleen van toepassing is op uitgevende instellingen waarvan effecten zijn toegelaten tot een gereguleerde markt. Het staat tussen partijen niet ter discussie dat daarvan bij de aandelen in NV1 geen sprake is. Uit artikel 5:25c leden 1 en 2 juncto artikel 5:25b lid 1 Wft volgt naar het oordeel van de Accountantskamer dan ook dat de Wft NV1 niet verplicht tot een accountantscontrole van de jaarrekening. De Accountantskamer gaat voorbij aan de niet onderbouwde bewering van klager dat het de bedoeling van de wetgever was om ook ondernemingen als NV1 tot een accountantscontrole te verplichten, nu voor deze bewering noch in de tekst van de wet noch in de wetsgeschiedenis een aanknopingspunt is te vinden. Het enkele feit dat het Bte wel een dergelijke verplichting bevatte en in de wetsgeschiedenis van de Wft geen toelichting wordt gegeven op het vervallen van die verplichting, betekent anders dan klager lijkt te veronderstellen niet dat het de bedoeling is geweest die verplichting in de Wft te handhaven.

4.8 Uit het voorgaande volgt dat de tot 28 oktober 2007 toepasselijke regelgeving wel een verplichting bevatte tot een accountantscontrole, maar de sedert 28 oktober 2007 toepasselijke regelgeving niet meer. De vraag rijst dan ook of NV1 op 31 augustus 2009 (nog) verplicht was haar jaarrekeningen 2006-2008 door een accountant te laten controleren. Voor de jaarrekeningen 2007 en 2008 is die vraag eenvoudig te beantwoorden. Die jaarrekeningen konden pas worden opgemaakt na respectievelijk 31 december 2007 en 31 december 2008, toen artikel 8 Bte al was vervallen. De uit deze bepaling voortvloeiende verplichting is derhalve nooit op deze jaarrekeningen van toepassing geweest. Voor de jaarrekening 2006 geldt het volgende. Op grond van de artikelen 7 lid 2 en 8 lid 1 en 2 Bte diende de jaarrekening op 1 juli 2007 vastgesteld te zijn en, daaraan voorafgaand, te zijn gecontroleerd door een accountant. Die accountantscontrole had op 28 oktober 2007, toen het Bte werd ingetrokken, nog niet plaatsgevon-

den. Voor het antwoord op de vraag of deze verplichting toch is blijven bestaan, is doorslaggevend welke regel van overgangsrecht van toepassing is. Indien sprake is van onmiddellijke werking van het nieuwe recht, is de verplichting tot controle van de jaarrekening per 28 oktober 2007 vervallen. Wanneer sprake is van eerbiedigende werking, is de verplichting van kracht gebleven. Het overgangsrecht betreffende de invoering van de Wft is neergelegd in de Invoerings- en aanpassingswet Wft (Staatsblad 2006, 605). Hoofdreel van het in die wet neergelegde overgangsrecht is dat de Wft onmiddellijke werking heeft en geldt voor nieuwe en bestaande situaties, tenzij in de Invoerings- en aanpassingswet een bijzondere overgangsvoorziening is getroffen (vgl. Kamerstukken TK 2005 - 2006 30 658, nr. 3, blz. 1). Dat laatste is voor de verplichtingen waar het hier om gaat niet het geval, zodat de hoofdreel van de onmiddellijke werking van toepassing is. Dat betekent dat de verplichting om de jaarrekening 2006 te doen controleren door een accountant per 28 oktober 2007 is komen te vervallen.

4.9 De slotsom is dat, mede gezien het in rechtsoverweging 4.4 overwogene, op 31 augustus 2009 noch op grond van het bepaalde in artikel 2:393 BW noch op grond van de bepalingen uit het Bte dan wel de Wft op NV1 de verplichting rustte om de jaarrekeningen 2006-2007 door een accountant te laten controleren. Dat betekent dat het advies dat betrokkene en D in hun brief van 31 augustus 2009 gegeven hebben inhoudelijk correct is. Voor zover klager zich er op beroept dat het advies onjuist is, faalt dit beroep.

4.10 De vraag die resteert is of betrokkene en D ondanks het feit dat hun advies uiteindelijk inhoudelijk correct bleek te zijn niet toch tekort zijn geschoten in hun onderzoeksplicht door zich in verband met het advies niet te verdiepen in het Bte en de overgangsregelgeving. De Accountantskamer beantwoordt deze vraag ontkennend. Ter zitting hebben betrokkene en D aangegeven dat zij wel aandacht hebben geschonken aan de vraag of op grond van specifieke regelgeving toch een accountantscontrole verplicht was, dat zij in dat verband de bijlage bij artikel 1 lid 1 onder p van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) hebben geraadpleegd en dat in die bijlage het Bft niet wordt genoemd. In genoemde bijlage wordt het Bft inderdaad niet genoemd bij de specifieke wettelijke bepalingen, die de grondslag vormen voor een verplichte accountantscontrole. In het licht daarvan rustte op betrokkene en D, naar het oordeel van de Accountantskamer, niet de verplichting, in dier voege dat het nalaten daarvan tuchtrechtelijk verwijtbaar moet worden geacht, om te onderzoeken of een dergelijke verplichting toch op grond van het overgangsrecht betreffende het ingetrokken Bte in 2009 nog gold voor de jaarrekening 2006 van NV1.

4.11 De conclusie is dat de klacht ongegrond is.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

· verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. E.W. Akkerman en H. de Hek (rechterlijke leden) en S.L.J. Graafsma RA en P. van de Streek AA (accountantsleden) en in het openbaar uitgesproken op 9 juli 2010 in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klager dan wel de voorzitter van de NOvAA tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, postbus 20021, 2500 EA te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.