

Hoger beroep door onvoldoende professioneel-kritische accountant werkt als boemerang

Noot bij uitspraak College van Beroep voor het bedrijfsleven, 9 oktober 2012, LJN BY0046

mr. A.C. van Campen*

Inleiding

Het College van Beroep voor het bedrijfsleven heeft in zijn uitspraak van 9 oktober 2012¹ bevestigd dat op de controle-rend accountant de plicht rust om met een professioneel-kritische instelling controle-informatie te verkrijgen. Die verplichting vloeit rechtstreeks voort uit de standaarden met nummers 200 en 500 van de NV-COS.² Bijzonder is dat het College van Beroep voor het bedrijfsleven in zijn oordeel over het handelen van de accountant tot een zwaardere sanctie komt dan de Accountantskamer, terwijl alleen door de betrokken accountant hoger beroep is ingesteld.

Feiten

De voor de beoordeling van de klacht relevante feiten voeren terug op een management buy-out die in 1999 plaats vond vanuit KPN. Daarbij zijn de aandelen van een bedrijfs-onderdeel van KPN (hierna: A B.V.) overgenomen door een besloten vennootschap (hierna: B B.V.), waarvan klager een minderheid van de aandelen hield. De betrokken accountant was met ingang van de jaarrekening 1999 belast met de accountantscontrole bij A B.V. Van belang is daarbij dat de voorwaarden uit de lopende KPN-CAO werden overgenomen door A B.V. terwijl er wel een nieuwe pensioenregeling nodig was (nu deelname aan het KPN Bedrijfspensioenfonds niet meer mogelijk was). De nieuwe pensioenregeling is vervolgens afgesloten met Delta Lloyd.

In de periode nadien werd abusievelijk nog pensioenpremie afgedragen aan KPN in plaats van aan Delta Lloyd. Hierdoor ontstond een vordering van A B.V. op KPN en tevens een vordering van Delta Lloyd op A B.V. Een en ander werd verwerkt in de jaarrekening en door betrokkene werd bij de jaarrekening over het boekjaar 1999 een goedkeurende verklaring verstrekt evenals bij de jaarrekeningen 2000 tot en met 2004.

Begin januari 2006 was de jaarrekening over het boekjaar 2005 in concept gereed en ook de accountantscontrole was afgerond. Tegelijkertijd was er ook een aandelenverkoop in voorbereiding doordat klager voornemens was om zijn aandelen in A B.V. te verkopen aan C B.V. Tegen die achtergrond werd besloten om de resultaten van het reeds gestarte due diligence onderzoek voor deze transactie af te wachten voordat de jaarrekening en de controle zou worden afgerond.

Hoewel uit het due diligence rapport bleek dat o.a. de pensioenen een punt van aandacht vormde, werd door de diverse partijen uiteindelijk besloten om de concept jaarrekening over 2005 ongewijzigd als definitief te beschouwen. In april 2006 vond daarna de aandelentransactie tussen klager en C B.V. plaats en klager trad bij die gelegenheid terug als bestuurder van A B.V. Na afloop daarvan meldde C B.V. echter dat hij twijfels had omtrent de pensioenregeling met Delta Lloyd die in 1999 was afgesloten. C B.V. besloot een onderzoek in te stellen, aangezien in de aandelenverkoopovereenkomst een garantiebepaling was opgenomen voor – kort gezegd – verzwegen feiten. Ondertussen had de accountant de afronding van de controlewerkzaamheden ter zake de jaarrekening 2005 opgeschort in afwachting van het onderzoek. Uit de onderzoeksrapportages bleek dat het waarschijnlijk was dat er een claim zou worden neergelegd bij A B.V. vanwege de VUT- en pensioenregeling binnen de onderneming. C B.V. wilde daarom dat alsnog een pensioenvoorziening werd opgenomen in de jaarrekening over het boekjaar 2005. In een gerechtelijke procedure eiste C B.V. bovendien als gevolg van een en ander een bedrag van € 230.000,- van klager.

De controlerend accountant van A B.V. concludeerde dat op grond van de onderzoeksrapportages nadere controle-informatie nodig was. Daartoe verzocht hij een pensioenconsultant om 'te beoordelen of de benaderingen en berekeningen [uit de onderzoeksrapportages, AvC] een deugdelijke grondslag kunnen vormen voor de beoordeling van de hoogte van een extra pensioenvoorziening'. Toen een bevestigende reactie volgde, wijzigde de accountant de jaarrekening 2005 door daarin een extra pensioenvoorziening ad € 529.229,- op te nemen.

De accountant wist dat C B.V. het opnemen van deze voorziening zou gebruiken in de civiele procedure tegen klager. De Rechtbank komt in de civiele procedure tegen klager echter tot het oordeel dat van de noodzaak van het opnemen

* Mr. A.C. van Campen is advocaat bij Van Iersel Luchtman Advocaten.

1. LJN BY0046; Zie: <http://zoeken.rechtspraak.nl/detailpage.aspx?ljn=BY0046/>.
2. Nadere voorschriften controle- en overige standaarden ex art. A-130.7 Verordening Gedragscode.

van de extra pensioenvoorziening niet is gebleken en de vordering van C B.V. wordt afgewezen.

Klager klaagt vervolgens bij de Accountantskamer dat de betrokken accountant ten onrechte de extra pensioenvoorziening in de jaarrekening 2005 heeft opgenomen, zulks in afwijking van voorgaande jaren. Daarbij zou de accountant o.m. zich partijdig hebben opgesteld, onvoldoende onderzoek hebben gepleegd en ten onrechte geen contact hebben gezocht met klager (die oud-bestuurder van A B.V. was).

Uitspraak Accountantskamer

De Accountantskamer oordeelt dat de accountant contact had moeten opnemen met de oud-aandeelhouder om meer toereikende controle-informatie te verkrijgen over de juistheid en de volledigheid van de rapportages die C B.V. hem had aangereikt. De accountant wist dat de twee partijen in een civiele procedure waren verwickeld en dat C B.V. er daarom belang bij had dat een extra pensioenvoorziening in de jaarrekening 2005 zou worden opgenomen om zo de vordering in de procedure te onderbouwen. Dat bracht het risico met zich dat de door C B.V. aangereikte informatie onjuist was. De accountant heeft zich volgens de Accountantskamer tegen die achtergrond ter zake de aangereikte informatie onvoldoende professioneel-kritisch getoond, waardoor hij onvoldoende deskundig en zorgvuldig te werk is gegaan (art. A-100.4 sub c Verordening Gedragscode; hierna: VGC). Daarbij overweegt de Accountantskamer tevens dat geheimhoudingsplicht een accountant niet verhindert om met van belang zijnde personen te spreken, waaronder de oud-bestuurder van de onderneming. De Accountantskamer legt de accountant daarom een waarschuwing op.

De accountant gaat hiervan in beroep bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

Uitspraak College van Beroep voor het bedrijfsleven

De accountant voert in hoger beroep aan dat hij door de wijze van vraagstelling aan de pensioenconsultant wel degelijk heeft verzocht om de juridische noodzaak van de extra pensioenvoorziening te beoordelen. De Accountantskamer zou daarom ten onrechte hebben geoordeeld dat de accountant zich onvoldoende professioneel-kritisch had opgesteld.

De aangevoerde grief faalt echter. Volgens het College van Beroep voor het bedrijfsleven heeft de accountant louter gevraagd naar de juistheid van de *hoogte* van de extra pensioenvoorziening en niet naar de *noodzaak* van het opnemen van een extra voorziening. De accountant had het bestaan van de verplichting tot verhoging van de pensioentoezegging aldus nader moeten onderzoeken. Daarbij had hij ook met klager (als oud-bestuurder) contact moeten opnemen.

In die zin heeft de accountant niet voldaan aan de plicht om met een professioneel-kritische instelling controle-informatie te verkrijgen, aldus het College. Het college gaat vervolgens nog een stap verder dan de Accountantskamer door ook te concluderen dat de accountant zich onvoldoende onafhankelijk heeft opgesteld tegenover C B.V. Daardoor is hij evenmin objectief geweest (art. A-100.4 sub b VGC).

Hoewel de door de accountant aangevoerde grief faalt, komt het College vervolgens toch tot de conclusie dat het hoger beroep gegrond is. Het College overweegt daartoe dat de Wet Accountants-Administratieconsulenten noch de Wet tuchtspraak Accountants zich ertegen verzet dat in hoger beroep een zwaardere maatregel wordt opgelegd dan de Accountantskamer heeft bepaald. Het College ziet aanlei-

ding om op die grond de uitspraak van de Accountantskamer te vernietigen en de accountant de maatregel van berisping op te leggen. Het College heeft daarbij in aanmerking genomen dat de accountant op de zitting in hoger beroep heeft verklaard dat hij zich bewust was van de achtergrond van de opname van een extra pensioenvoorziening en dat hij die opzet laakbaar vond.

Commentaar

Het komt juist voor dat een controlerend accountant in een geval als het onderhavige gehouden is zich extra kritisch op te stellen bij het verkrijgen van voldoende controle-informatie. De betrokken accountant wist immers dat de verhoging van de pensioentoezegging zou leiden tot een civiele claim jegens klager. In appel heeft de accountant ter zitting zelfs erkend dat hij zich ervan bewust was dat C B.V. klager wenste te benadelen en dat hij dit laakbaar achtte. Het oordeel dat de accountant in casu onvoldoende deskundig en zorgvuldig te werk is gegaan is te billijken doordat hij de beweerde noodzaak voor de opname van de extra pensioenvoorziening niet heeft laten onderzoeken en evenmin te rade is gegaan bij klager als voormalig bestuurder van de vennootschap. Tegen de achtergrond van de overname van de aandelen was extra waakzaamheid geboden.

Wel acht ik het bijzonder dat het College van Beroep voor het bedrijfsleven tot een zwaardere maatregel heeft kunnen komen. Er was louter door de betrokken accountant hoger beroep ingesteld en de door hem aangedragen grief faalde. Toch komt het College vervolgens tot de slotsom dat het hoger beroep gegrond is. Dit komt op mij nogal gekunsteld over. Het College motiveert deze beslissing door erop te wijzen dat noch de Wet op de Accountants-administratieconsulenten (hierna: Wet AA), noch de Wet tuchtspraak accountants (hierna: Wtra), gelezen in samenhang met de Wet tuchtspraak bedrijfsorganisatie 2004 (Wet turbo 2004), zich ertegen verzet dat in de uitspraak op het hoger beroep van de betrokken accountant een zwaardere maatregel wordt opgelegd dan de Accountantskamer heeft opgelegd. Daarbij verwijst het College voorts naar de wetgeschiedenis bij de Wet turbo 2004.³ Daarin staat vermeld dat het van belang is dat het College de uitspraken van de tuchtgerechten in volle omvang kan beoordelen. Daarin lees ik evenwel nog geen wettelijk verankerde bevoegdheid om op het hoger beroep van alleen de betrokken accountant te komen tot de oplegging van een zwaardere maatregel.

Het College van Beroep voor het bedrijfsleven wijst vervolgens nog op de omstandigheid dat in het tuchtrecht ten aanzien van andere beroepsbeoefenaars – zoals advocaten, gerechtsdeurwaarders, medici en notarissen – de mogelijkheid bestaat dat op het beroep van alleen de betrokken beroepsbeoefenaar een zwaardere maatregel wordt opgelegd, zij het dat daaraan soms bijzondere eisen worden gesteld.⁴ Deze verwijzing naar het tuchtrecht van andere beroepsbeoefenaars overtuigt evenmin. Anders dan bij het tuchtrecht voor bijv. advocaten en notarissen kent noch de Wet AA of de Wtra, noch de Wet turbo 2004 een wettelijke basis voor deze gang van zaken. Het lijkt erop dat het College door haar handelwijze eveneens aansluiting heeft willen zoeken bij het

3. *Kamerstukken II* 1999/2000, 27 025, nr. 3 p. 8.

4. Veelal wordt als vereiste gesteld dat met eenparigheid van stemmen door het betreffende tuchtcollege hiertoe wordt besloten.

strafprocesrecht.⁵ Het is de vraag of deze bevoegdheid aan het College van Beroep voor het bedrijfsleven toekomt zonder dat daarvoor een wettelijke basis bestaat. Een verwijzing naar de Kamerstukken volstaat daarbij mijns inziens niet. Dit klemmt temeer nu art. 40 Wet turbo alleen de mogelijkheid kent voor het College om de zaak zelf af te doen in het geval het College het beroep gegrond verklaart. De mogelijkheid om de uitspraak van de Accountantskamer te bekrachtigen met oplegging van een zwaardere maatregel was aldus (kennelijk) niet mogelijk.

Opvallend is dat het oordeel van het College niet op zichzelf staat. Ook eerder dit jaar kwam het College namelijk eveneens tot de oplegging van een zwaardere maatregel in een kwestie waarin ook alleen de accountant (tevergeefs⁶) hoger beroep had ingesteld. In die kwestie betrof het de medewerking aan de preventieve periodieke toetsing.⁷ Als dit een trend wordt, is de appelerend accountant hierbij dubbel gewaarschuwd: niet alleen moet rekening gehouden worden met het falen van de naar voren gebrachte grieven, ook bestaat het risico op een (nog) grotere scheur in de broek. Het paradoxale – en mijns inziens onlogische – daarbij is dat ondanks het falen van de grieven, het College van Beroep kan komen tot de slotsom dat het hoger beroep gegrond is.

5. Conform het voormalige art. 424 Sv kon de verdachte in appel alleen zwaarder worden gestraft met eenparigheid van stemmen. Dit artikel is evenwel vervallen. Uit art. 407 Sv blijkt dat alleen in hoger beroep kan worden gegaan tegen het gehele vonnis. Appel brengt met zich dat de gehele tenlastelegging opnieuw wordt beoordeeld.
6. Ik realiseer mij dat het gebruik van het woord ‘tevergeefs’ arbitrair is omdat ook hier het College uiteindelijk tot het oordeel komt dat ondanks het falen van de grieven het beroep gegrond is. Het woord ‘tevergeefs’ doelt louter op de omstandigheid dat het hoger beroep niet het effect heeft gehad dat appellat beoogde.
7. Zie: <http://zoeken.rechtspraak.nl/detailpage.aspx?ljn=BW0810>. Voor het overige is het opleggen van zwaardere sancties in hoger beroep waarbij louter de betrokken accountant beroep heeft ingesteld zeldzaam, al schijnt dit ook in 1986 al eens te zijn voorgekomen (zie noot Blokdijk: <http://www.accountant.nl/Accountant/Nieuws/Tuchtrecht+Definitief+doorhalen+bij+weigeren+p.erio.aspx>).