

ECLI:NL:CBB:2018:575

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	06-11-2018
Datum publicatie	09-11-2018
Zaaknummer	18/444
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Accountantstuchtrecht. Beoordelingsopdracht. Geen verplichting van de accountant om bij Algemene ledenvergadering van vereniging aanwezig te zijn voor een toelichting. Verbonden partijen. Omvang liquide middelen in relatie tot reserve! voorziening groot onderhoud.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

uitspraak

COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

zaaknummer: 18/444
20150

uitspraak van de meervoudige kamer van 6 november 2018 op het hoger beroep van:

- 1 [naam 1] ,**
- 2. [naam 2] ,**
- 3. [naam 3]**
- 4. [naam 4] ,**
- 5. [naam 5] ,** allen te [plaats] , appellanten
(gemachtigde: mr. D. van der Wal),

tegen de uitspraak van de accountantskamer van 23 februari 2018, gegeven op een klacht, door appellanten ingediend tegen

1 [betrokkene 1] RA,

2. [betrokkene 2] RA, betrokkenen

(gemachtigden: mr. T.L. Cieremans en mr. M.B.E. Hendriks),

Procesverloop in hoger beroep

Appellanten hebben hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van de accountantskamer van 23 februari 2018, met nummers 17/1778 en 17/1779 Wtra AK (www.tuchtrecht.nl, ECLI:NL:TACAKN:2018:5).

Betrokkenen hebben een schriftelijke reactie op het hoger beroepschrift gegeven.

Partijen hebben nadere stukken ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 25 september 2018.

Appellanten hebben zich laten vertegenwoordigen door hun gemachtigde. Tevens zijn [naam 1] en [naam 2] in persoon verschenen. Betrokkenen zijn verschenen, bijgestaan door hun gemachtigden.

Grondslag van het geschil

- 1.1 Voor een uitgebreide weergave van het verloop van de procedure en de in dit geding van belang zijnde feiten en omstandigheden, voor zover niet bestreden, wordt verwezen naar de inhoud van de bestreden uitspraak van de accountantskamer, die als hier ingelast wordt beschouwd. Het College volstaat met het volgende.
- 1.2 Betrokkene 1 is sinds 23 maart 2005 en betrokkene 2 is sinds 22 september 1999 als registeraccountant ingeschreven in het accountantsregister van (thans) de Nederlandse beroepsorganisatie van Accountants (Nba).
- 1.3 Betrokkenen zijn beiden als accountant verbonden aan [naam 6] ([naam 6]). [naam 6] verricht al meer dan vijftientig jaar accountantswerkzaamheden ten behoeve van- en in opdracht van de Coöperatieve Vereniging Serviceflat " [naam 7] " U.A. ([naam 7]), die daartoe jaarlijks een nieuwe opdracht verstrekt. In de periode van 2008 tot medio 2016 zijn deze werkzaamheden gedurende enige tijd uitgevoerd door betrokkene 2. Sinds medio 2016 zijn de genoemde accountantswerkzaamheden uitgevoerd door betrokkene 1.
- 1.4 De statuten van [naam 7] , zoals luidend ten tijde van belang, bevatten onder meer de volgende bepalingen:

"Artikel 9
Het toezicht op het beheer van de vereniging geschiedt door een registeraccountant.

(...)

Artikel 13

Toegang tot de algemene leden vergadering hebben de leden der vereniging en de bewoners der flatwoningen. Over de toelating van andere dan hiervoor vermelde personen beslist de voorzitter.

(...)

Artikel 20

(...)

2. De in artikel 9 genoemde registeraccountant brengt jaarlijks in de jaarlijkse algemene leden vergadering zijn verslag uit.

(...)"

- 1.5 De financiële administratie van [naam 7] wordt sinds 2006 verzorgd door mevrouw [naam 8] (dochter [naam 8]). De ouders van dochter [naam 8] hebben op enig moment na 2006 een flatwoning van [naam 7] betrokken en weer enige tijd daarna is de heer [naam 9] toetreden tot het bestuur van [naam 7] in de functie van penningmeester.
- 1.6 Appellanten hebben tegen betrokkenen bij separate brieven een tuchtklacht ingediend.
- 1.7 Voor de periode waarop de door appellanten geformuleerde klachten betrekkingen hebben, was aan zowel betrokkene 1 als betrokkene 2 een beoordelingsopdracht gegeven, als bedoeld in de Standaard 2400, "Opdrachten tot het beoordelen van financiële overzichten" van de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS 2400).

Uitspraak van de accountantskamer

- 2.1 De klacht, zoals weergegeven in de uitspraak van de accountantskamer, welke weergave door partijen niet wordt bestreden, houdt in dat betrokkenen gehandeld hebben in strijd met de voor hen geldende gedrags- en beroepsregels. Meer concreet gaat het om de volgende verwijten:
1. Betrokkenen betogen ten onrechte dat zij niet de in artikel 9 van de statuten bedoelde registeraccountant zijn. Zij hebben derhalve ten onrechte geen verslag uitgebracht van hun bevindingen aan de Algemene Ledenvergadering (ALV);
 2. Betrokkenen hadden opmerkingen moeten maken over de (on)wenselijkheid van de situatie dat dochter [naam 8] de financiële administratie van [naam 7] voerde;
 3. Betrokkenen hebben ten onrechte in hun beoordelingsverklaringen verklaard dat hun niets is gebleken op basis waarvan zij zouden moeten concluderen dat de jaarrekening geen getrouw beeld geeft van de grootte en de samenstelling van het vermogen van [naam 7]. Klagers verwijten betrokkenen met dit klachtonderdeel dat zij hadden moeten opmerken dat de liquide middelen van [naam 7] onvoldoende zijn in relatie tot de omvang van de reserve groot onderhoud en de voorziening groot onderhoud en dat daarom geoordeeld moet worden dat de grootte en de samenstelling van het vermogen daadwerkelijk minder rooskleurig waren dan door betrokkenen is beoordeeld.
- 2.2 Bij de bestreden uitspraak heeft de accountantskamer de klacht ongegrond verklaard. De accountantskamer heeft – samengevat – geoordeeld dat betrokkenen niet kunnen worden aangemerkt als accountants in de zin van artikel 9 van de statuten van [naam 7] en dat op hen dan ook niet op grond van artikel 20 lid 2 van de statuten de verplichting kon rusten om in de jaarlijkse ALV verslag te doen. Naar het oordeel van de accountantskamer waren betrokkenen ook niet verplicht om desondanks in de ALV te verschijnen en daar een toelichting te geven op de door

hen beoordeelde jaarstukken.

De accountantskamer heeft ten aanzien van klachtonderdeel 2 overwogen dat de familieband tussen [naam 9] als bestuurslid van [naam 7] in de functie van penningmeester en zijn dochter weliswaar een relatie vormt die kan wijzen op het bestaan van verbondenheid in de zin van de term 'verbonden partij' in de NV COS 2400, maar dat van ongewenste transacties met of door dochter [naam 8] niet is gebleken en dat het bestaan van de verbondenheid voor het bestuur en de leden van [naam 7] geen onbekend gegeven was. Naar het oordeel van de accountantskamer hebben betrokkenen er dan ook terecht in het kader van hun beoordelingsopdracht niet bij het bestuur op aangedrongen om in de jaarrekening een passage op te nemen over de transacties met dochter [naam 8] .

De accountantskamer heeft verder overwogen dat klachtonderdeel 3 is gebaseerd op de opvatting dat voor een opgenomen reserve of voorziening een gelijk bedrag aan liquide middelen aanwezig dient te zijn, zodat de gehele reserve of voorziening uit eigen geld kan worden gefinancierd. Naar het oordeel van de accountantskamer vindt die opvatting geen steun in de bestaande regelgeving aangaande het jaarrekeningenrecht en sluit zij evenmin aan op binnen de beroepsgroep bestaande opvattingen dienaangaande. Bijzondere omstandigheden waarom daarover in dit geval anders zou moeten worden gedacht, zijn door appellanten niet aangevoerd, aldus de accountantskamer.

Beoordeling van het geschil in hoger beroep

3. Het College stelt voorop dat, zoals appellanten ter zitting ook hebben erkend, de omvang van de klacht ook in hoger beroep beperkt blijft tot hetgeen in de klacht, zoals die is ingediend bij de accountantskamer, omschreven is. Volgens vaste jurisprudentie van het College (zie onder meer de uitspraak van 2 oktober 2012, ECLI:NL:CBB:2012:BY0165) is een aanvulling of uitbreiding van de klacht niet mogelijk in het kader van een hoger beroep tegen een uitspraak van de accountantskamer. Voor zover de nadere standpunten van appellanten in hoger beroep niet terug zijn te voeren tot de klacht, zoals die is ingediend bij de accountantskamer, vallen deze buiten het kader van dit beroep en zullen deze niet worden besproken.

ten aanzien van klachtonderdeel 1

- 4.1 Appellanten zijn het niet eens met het oordeel van de accountantskamer dat betrokkenen niet kunnen worden aangemerkt als accountant in de zin van artikel 9 van de statuten en dat betrokkenen daarom niet verplicht waren om in de jaarlijkse ALV verslag te doen. Volgens appellanten is bij het antwoord op de vraag of betrokkenen aangemerkt kunnen worden als de in artikel 9 van de statuten bedoelde accountant, niet zozeer de opdracht van belang die betrokkenen hebben ontvangen, maar de omstandigheid dat, naast betrokkenen, niet nog andere accountants bij [naam 7] betrokken waren.
- 4.2 Naar het oordeel van het College staat, mede gelet op de door [naam 7] 'voor akkoord' getekende opdrachtbevestigingen van betrokkenen, vast dat door [naam 7] aan betrokkenen voor de onderhavige jaren 2014 tot en met 2016 beoordelingsopdrachten zijn verstrekt. Het College onderschrijft de overweging van de accountantskamer dat reeds de titel van NV COS 2400 waar appellanten naar verwezen hebben, luidende 'Opdrachten tot het beoordelen van financiële overzichten', en ook de overige bewoordingen en de strekking van deze standaard de beoordelingsopdracht beperken tot een beoordeling van financiële overzichten en dat dit een aanmerkelijk beperkter opdracht is dan 'het toezicht op het beheer van de vereniging' als genoemd in artikel 9 van de statuten. Met de accountantskamer is het College verder van oordeel dat de aan betrokkenen verschaftte beoordelingsopdracht van een andere aard en omvang is dan de taakomschrijving van de accountant in artikel 9 van de statuten van [naam 7] en dat betrokkenen op grond van die ontvangen beoordelingsopdracht dan ook niet kunnen worden beschouwd als de accountant genoemd in artikel 9 van de statuten.

Dat er naast betrokkenen geen andere accountants door de vereniging waren benoemd, maakt het voorgaande niet anders. De aard en omvang van de opdracht aan betrokkenen wijzigt daardoor immers niet. Voor zover appellanten hebben betoogd dat betrokkenen zich er bij aanvaarding van de opdracht van hadden moeten vergewissen wat de inhoud van de statuten was en dat zij het bestuur van [naam 7] erop hadden moeten wijzen dat zij niet de accountant als bedoeld in de statuten zijn, overweegt het College dat betrokkenen daartegenover hebben gesteld dat zij bij aanvaarding van hun (eerste) opdracht met het bestuur van [naam 7] hebben gesproken over de artikelen 9 en 20 van de statuten. Betrokkenen hebben aangegeven dat de vereniging niet controleplichtig was. Volgens betrokkenen was een toezichtopdracht als bedoeld in artikel 9 van de statuten in de periode dat [naam 6] accountantswerkzaamheden voor [naam 7] uitvoerde niet door het bestuur aan een accountant verstrekt en wenste het bestuur voortzetting van het bestuursbeleid daarin. Ter zitting bij het College hebben betrokkenen nog toegelicht dat tot 2013 wel een controleopdracht werd vertrekt, maar dat het bestuur van [naam 7] er in de daarop volgende jaren bewust voor heeft gekozen, vanwege kostenbesparende overwegingen, beoordelingsopdrachten te verstrekken. Betrokkenen hebben ook aangegeven dat het bestuur van [naam 7] al geruime tijd een wijziging van de als verouderd beschouwde statuten op het oog had. Appellanten hebben dit alles niet weersproken. Het College ziet ook niet dat, zoals appellanten aanvoeren, de omstandigheid dat de ALV voor het jaar 2016 geen kascommissie had gekozen, een 'zwaardere plicht' op betrokkene 1 legde dan die welke uit de beoordelingsopdracht zelf voortvloeide, noch dat betrokkene 1 om die reden verplicht zou zijn geweest om in de jaarlijkse ALV in persoon verslag te doen.

Het voorgaande leidt tot de conclusie dat de accountantskamer terecht heeft geoordeeld dat op betrokkenen, nu aan hen niet de opdracht is gegeven de functie te vervullen van accountant benoemd in artikel 9 van de statuten, niet de verplichting kon rusten op grond van artikel 20 lid 2 van de statuten om jaarlijks in de ALV (in persoon) verslag uit te brengen.

- 4.3 Het College is met de accountantskamer van oordeel dat de vraag of op betrokkenen ondanks hetgeen hiervoor is overwogen en geoordeeld, de verplichting rustte om in de ALV te verschijnen en daar een toelichting te geven op de door hen beoordeelde jaarstukken, ontkennend moet worden beantwoord. Vast staat dat betrokkenen niet door het bestuur noch door (leden van) de ALV zijn verzocht om in enig jaar bij de ALV aanwezig te zijn voor een mondelinge toelichting. Dat betrokkenen in dat opzicht een tuchtrechtelijk verwijt valt te maken, valt gelet op het voorgaande, niet in te zien.

De accountantskamer heeft dus terecht geoordeeld dat het eerste onderdeel van de klacht ongegrond is.

ten aanzien van klachtonderdeel 2

- 5.1 Appellanten zijn het niet eens met het oordeel van de accountantskamer dat betrokkenen er in het kader van hun beoordelingsopdracht terecht niet bij het bestuur op hebben aangedrongen om in de jaarrekening een passage op te nemen over de werkzaamheden van dochter [naam 8] bij [naam 7]. Appellanten menen dat als gevolg van de bestaande situatie geen scheiding van competenties bestaat en dat de verbondenheid om die reden gemeld had moeten worden in de jaarrekening. De omstandigheid dat de verbondenheid voor de leden een bekend gegeven was, achten zij niet van belang. Appellanten betwisten dat de vergoeding van € 5.400 die vanuit [naam 7] aan dochter [naam 8] voor haar werkzaamheden is betaald, redelijk en niet als onzakelijk is aan te merken.
- 5.2 Het College is van oordeel dat dit betoog faalt. De accountantskamer heeft terecht geoordeeld dat het enkele feit dat sprake is van een verbonden partij niet reeds met zich brengt dat daar in het kader van de voor de jaarrekening van [naam 7] geldende verslaggevingsregels in die jaarrekening aandacht aan diende te worden besteed. Betrokkenen hebben aangegeven dat zij de positie van dochter [naam 8] met het bestuur expliciet hebben besproken en dat het bestuur

over de betrokkenheid van de dochter transparant was richting de leden. Naar het oordeel van het College heeft de accountantskamer bij de beoordeling van dit klachtonderdeel terecht waarde gehecht aan het feit dat het zowel bij het bestuur als bij de leden al langere tijd bekend was dat met dochter [naam 8] naast een zakelijke relatie ook sprake was van een familieband met een van de bestuursleden. Daarbij betreft het College dat de zakelijke relatie al bestond voordat de heer [naam 9] lid werd van de vereniging en toetrad tot het bestuur. Hetgeen appellanten verder hebben aangevoerd over de transactie met dochter [naam 8], leidt niet tot het oordeel dat de aan haar betaalde vergoeding voor haar werkzaamheden van € 5.400,- exclusief btw per jaar geen redelijke of onzakelijke vergoeding zou zijn. Dat, zoals appellanten hebben gesteld, de administratrice in dienst van de vereniging eveneens 40% van haar tijd zou hebben besteed aan werkzaamheden die door dochter [naam 8] zouden zijn verricht, is door betrokkenen betwist en dit is evenmin door appellanten aannemelijk gemaakt.

De accountantskamer heeft dan ook terecht geoordeeld dat het tweede onderdeel van de klacht ongegrond is.

ten aanzien van klachtonderdeel 3

- 6.1 Appellanten houden vast aan hun standpunt dat de jaarrekening geen getrouw beeld geeft van de grootte en de samenstelling van het vermogen van [naam 7] omdat betrokkenen hadden moeten constateren dat de liquide middelen van [naam 7] in relatie tot de omvang van de reserve groot onderhoud en de voorziening groot onderhoud, onvoldoende zijn. Appellanten menen dat de accountantskamer heeft miskend dat er wel degelijk bijzondere omstandigheden zijn die nopen tot specifieke opvattingen over het aanhouden van liquide middelen. Appellanten voeren daartoe aan dat het bestuur op grond van de statuten geen leningen mag aangaan zonder voorafgaande toestemming van de ledenvergadering. Volgens appellanten is het daarom noodzakelijk dat de liquide middelen toereikend zijn om toekomstige verplichtingen die samenhangen met de reserve /voorziening groot onderhoud te kunnen nakomen.
- 6.2 Het College overweegt dat de vrees van appellanten dat het bestuur van de vereniging niet in staat zou zijn de voor de financiering van groot onderhoud noodzakelijke leningen te verkrijgen, feitelijk niet is onderbouwd en bovendien niet kan leiden tot een gegrond tuchtrechtelijk verwijt ter zake van de onderhavige verslagjaren. Ten aanzien van de onderhavige verslagjaren hebben betrokkenen gesteld dat er tot en met boekjaar 2015 sprake was van een bestemmingsreserve voor groot onderhoud en dat in de loop van 2016, naar aanleiding van het opgesteld meerjaren-onderhoudsplan, in de jaarrekening van 2016 een stelselwijziging is doorgevoerd waarbij er een voorziening groot onderhoud is opgenomen. Betrokkenen hebben onweersproken gesteld dat zij bij hun beoordeling aandacht hebben gegeven aan het verband tussen het verwachte aanwendingsstijdstip van de voorziening en de daarvoor benodigde liquide middelen en dat dit punt bij de bespreking van de jaarrekening en hun aanbiedingsbrief aan de orde is gekomen. Appellanten hebben daartegen geen feiten of omstandigheden aangevoerd die aannemelijk maken dat betrokkenen in dit verband enig tuchtrechtelijk verwijt treft.

De accountantskamer heeft naar het oordeel van het College daarom terecht geoordeeld dat ook het derde onderdeel van de klacht ongegrond is.

7. De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond moet worden verklaard.

8. De beslissing op dit hoger beroep berust mede op hoofdstuk V van de Wet tuchtrechtspraak accountants.

Beslissing

Het College verklaart het hoger beroep ongegrond

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.M. Smorenburg, mr. J.L. Verbeek en mr. P.H.A. Knol, in aanwezigheid van mr. A. Graefe, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 6 november 2018.

w.g. M.M. Smorenburg w.g. A. Graefe