

ECLI:NL:CBB:2017:291

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	27-06-2017
Datum publicatie	10-08-2017
Zaaknummer	16/308
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	

Door een samenstellingsverklaring bij de jaarrekening af te geven zonder daarbij de volledigheid van de verstrekte informatie ten aanzien van de overeenkomst tot stopzetting van verdere opbouw pensioen in eigen beheer vast te stellen en deze (gewijzigde) overeenkomst te antedateren heeft appellant onzorgvuldig gehandeld en daarmee in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artile 2 onder d van de VGBA.

Vindplaatsen	Rechtspraak.nl PJ 2017/152
--------------	-------------------------------

Uitspraak

uitspraak

COLLEGE VAN BEROEP VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

zaaknummer: 16/308
20150

uitspraak van de meervoudige kamer van 27 juni 2017 op het hoger beroep van:

[naam 1] AA, te [plaats] , appellant

(gemachtigde: mr. P.H. Kramer),

tegen de uitspraak van de accountantskamer van 14 maart 2016, gegeven op een klacht, door [naam 2] (hierna: [naam 2]) ingediend tegen appellant.

Procesverloop in hoger beroep

Appellant heeft hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van de accountantskamer van 14 maart 2016, met nummer 15/1726 Wtra AK (www.tuchtrecht.nl, ECLI:NL:TACAKN:2016:21).

[naam 2] heeft een schriftelijke reactie op het hoger beroepschrift gegeven en aanvullende producties overgelegd.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 5 april 2017. Appellant is verschenen, bijgestaan door zijn gemachtigde. [naam 2] is eveneens verschenen, bijgestaan door [naam 3] .

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.

1.2 Appellant is werkzaam als accountant-administratieconsulent bij VIER Accountants & Belastingadviseurs te Amersfoort. Hij verrichtte werkzaamheden, waaronder het samenstellen van de jaarrekening 2013, voor [naam 4] B.V. (de vennootschap), waarvan [naam 5] ([naam 5]) enig aandeelhouder en directeur is. Appellant was tot 2 april 2015 ook accountant van [naam 2] , echtgenote van [naam 5] , die evenals [naam 5] als tandarts werkzaam was in de tandartspraktijk.

1.3 De vennootschap heeft een pensioen toegekend aan [naam 5] en [naam 2] . De afspraken hierover zijn met ingang van 1 januari 2006 vastgelegd in een pensioenbrief (pensioenbrief 2006). In deze brief is onder meer het volgende vermeld:

“(…)

5. Aanspraken op partnerpensioen bij echtscheiding

(…)

6. Inspraak partner

De aanspraak op partnerpensioen ten behoeve van uw partner, alsmede hetgeen hieromtrent onder 5. is opgenomen, kan zonder haar toestemming niet bij afzonderlijk tussen u en ons op te maken overeenkomst worden verminderd. Elk beding, strijdig met het bepaalde in de vorige volzin, is nietig.”

1.4 Bij brief van 28 november 2013 heeft appellant van de actuaris van Pensioen Service Holland (PSH) berekeningen met betrekking tot de pensioenvoorziening in eigen beheer van de vennootschap per 31 december 2013 ontvangen. Bij de berekeningen is rekening gehouden met het besluit om de pensioenopbouw met ingang van 1 januari 2014 te beëindigen.

1.5 In een op 10 december 2013 gehouden algemene vergadering van aandeelhouders (ava) van de vennootschap is besloten de opbouw van pensioen in eigen beheer stop te zetten met ingang van 1 januari 2014, omdat doorgaan met de opbouw van het pensioen in eigen beheer financieel niet langer verantwoord was voor de bedrijfsvoering. Besloten is om afspraken over pensioen(opbouw) in eigen beheer vast te leggen in een overeenkomst tussen de vennootschap en [naam 5] .

1.6 Appellant heeft naar aanleiding van voornoemd besluit van de ava een ‘overeenkomst tot stopzetting van verdere opbouw pensioen in eigen beheer’ (stopzettingsovereenkomst) opgesteld

en onder meer in aanmerking genomen dat de vennootschap en [naam 5] zijn overeengekomen dat vanaf 1 januari 2014 bij de vennootschap geen pensioenopbouw voor [naam 5] meer zal plaatsvinden en dat partijen de opgebouwde pensioenrechten wensen vast te leggen in deze overeenkomst.

- 1.7 Bij brief van 12 november 2014 heeft appellant [naam 5] en [naam 2] laten weten dat de pensioenbedragen die in de "eerdere pensioenbrief" waren opgenomen, te laag zijn, omdat daarin rekening is gehouden met het stopzetten van de opbouw van het pensioen per 1 januari 2014, terwijl dit 31 december 2014 had moeten zijn. Appellant heeft [naam 5] en [naam 2] daarom verzocht een nieuwe pensioenbrief met dezelfde datum (17 december 2013) te tekenen, "omdat dit ook de datum was van de eerdere pensioenbrief die we jullie zonden".
- 1.8 [naam 2] heeft appellant per e-mail van 30 november 2014 bericht dat zij niet akkoord gaat met het stopzetten van de opbouw van het pensioen in de vennootschap.
- 1.9 Bij brief van 16 juni 2015 heeft appellant van PSH de berekeningen met betrekking tot de pensioenvoorziening in eigen beheer van de vennootschap per 31 december 2014 ontvangen. Daarbij is voor het einde van de pensioenopbouw uitgegaan van beëindiging per 1 januari 2014.
- 1.10 In de toelichting bij de jaarrekening 2013 van de vennootschap is ten aanzien van de pensioenen vermeld dat de opbouw van het ouderdoms- en nabestaandenpensioen met ingang van 1 januari 2014 is stopgezet.
- 1.11 In maart 2015 is een echtscheidingsprocedure aanhangig gemaakt tussen [naam 5] en [naam 2]. Appellant heeft, met het oog op een reactie van [naam 5] op een verweerschrift van [naam 2], op 3 april 2015 een brief aan [naam 5] geschreven over de financiële situatie van de vennootschap, welke brief aan de rechtbank Gelderland is overgelegd.

Uitspraak van de accountantskamer

- 2.1 De klacht, zoals weergegeven in de uitspraak van de accountantskamer en welke weergave door appellant niet wordt bestreden, bevat de volgende verwijten, waarbij voor "hij" appellant en voor "klaagster" [naam 2] moet worden gelezen:
 - a. hij in zijn brief van 3 april 2015 misleidende, onjuiste, tegenstrijdige en tendentieuze informatie heeft verstrekt;
 - b. hij er ten onrechte van uitgegaan is dat klaagster toestemming had verstrekt voor het stopzetten van de pensioenopbouw in eigen beheer van de vennootschap per 1 januari 2014;
 - c. hij in de overeenkomst tot stopzetting van de opbouw van het pensioen de datum van 1 januari 2014 heeft vermeld en deze in de brief van 12 november 2014 heeft gecorrigeerd in 31 december 2014, terwijl de daaraan ten grondslag liggende besluitvorming niet duidelijk is, de correctie niet ten uitvoer is gebracht en betrokkene daarover niet met klaagster heeft gecommuniceerd;
 - d. hij klaagster niet heeft geïnformeerd over de wijziging van het partnerbegrip in de overeenkomst tot stopzetting verdere pensioenopbouw in eigen beheer ten opzichte van het partnerbegrip in de pensioenbrief 2006 en evenmin over een andere berekening van haar sterftkans in de commerciële waardering van de pensioenvoorzieningen ultimo 2014 in vergelijking met de waardering ultimo 2013;
 - e. hij de (gewijzigde) stopzettingsovereenkomst heeft geantedateerd op 17 december 2013.
- 2.2 Bij de bestreden uitspraak heeft de accountantskamer de klachtonderdelen a, b en e

gegrond verklaard en aan appellant de maatregel van berispingopgelegd.

Beoordeling van het geschil in hoger beroep

3. Het College overweegt allereerst dat [naam 2] geen hoger beroep heeft ingesteld tegen de bestreden uitspraak. Het geding in hoger beroep is daarmee beperkt tot de oordelen van de accountantskamer over de klachtonderdelen waartegen appellant grieven heeft gericht.

Appellant heeft zijn hoger beroep uitsluitend gericht tegen de gegrondverklaring van klachtonderdelen b en e. Tegen de gegrondverklaring van klachtonderdeel a is geen grief gericht. Het geding in hoger beroep is aldus beperkt tot de klachtonderdelen b en e.

4.1 De eerste grief van appellant is gericht tegen de gegrondverklaring van klachtonderdeel b. De accountantskamer heeft ten aanzien van dit klachtonderdeel - samengevat weergegeven - overwogen dat appellant, door [naam 2] niet eerder expliciet te vragen om toestemming en door zonder te hebben zeker gesteld dat zij had ingestemd met de beëindiging van de pensioenopbouw, daarvan bij het samenstellen van de jaarrekening over 2013 wel uit te gaan, in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid zoals bedoeld in artikel 2 onder d van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA). De accountantskamer heeft bij dit oordeel betrokken dat appellant naar eigen zeggen [naam 5] in de brief van 18 december 2013 erop heeft gewezen dat [naam 2] de stopzettingsovereenkomst mede diende te ondertekenen en dat hij haarzelf daarop in de aan haar gerichte brief van 12 november 2014 expliciet heeft gewezen.

4.2 Appellant voert, onder verwijzing naar vaste jurisprudentie van het College, aan dat de accountantskamer is uitgegaan van een onjuiste uitleg van de werkzaamheden die bij een samenstelopdracht dienen te worden verricht. De samenstelopdracht is verstrekt door de praktijk als ondersteuning bij het opmaken van de jaarrekening. De accountant wordt daarbij ingeschakeld als deskundige op het gebied van verslaglegging en niet vanwege zijn deskundigheid op controle gebied. Dat houdt volgens appellant in dat niet zonder meer verwacht mag worden dat verificatiewerkzaamheden moeten worden uitgevoerd die bij een controle horen. Dit is slechts anders indien aanleiding bestaat of had moeten bestaan te twifelen aan de juistheid of volledigheid van de gegevens of wanneer die gegevens anderszins onbevredigend zijn.

Appellant meent dat er voor hem geen aanleiding bestond om te twifelen aan de juistheid of volledigheid van de door de vennootschap verstrekte informatie en dat die informatie voor hem niet onbevredigend was. Daartoe voert hij aan dat op het moment dat hij de samenstellingsopdracht van de vennootschap ontving [naam 2] twee keer positief had verklaard akkoord te zijn met het stopzetten van de pensioenopbouw. Zo heeft [naam 2] tijdens de bespreking van de jaarrekening van 2011 op 25 januari 2013 aangegeven niet gehecht te zijn aan haar pensioenrechten. [naam 2] heeft actief deelgenomen aan dit gesprek en haar argumenten waren valide, realistisch en begrijpelijk. Ook tijdens de bespreking van de jaarrekening van 2012 op 1 november 2013 heeft [naam 2] expliciet ingestemd met het stopzetten van de pensioenopbouw. [naam 2] heeft bovendien de notulen van de op 10 december 2013 gehouden ava, waarin het besluit tot stopzetting van de pensioenopbouw is genomen, als notulist ondertekend. Daarnaast heeft [naam 2] tijdens een bespreking van de jaarrekening 2013 op 7 november 2014, waarin het beëindigen van de pensioenopbouw expliciet aan de orde is gekomen, ook niet aangegeven dat zij het niet eens was met het stopzetten van de pensioenopbouw. [naam 2] heeft dat evenmin aangegeven tijdens de ava van 14 november 2014 waarin de jaarrekening 2013 is vastgesteld. Tegen deze achtergrond was er volgens appellant geen sprake van onbevredigende informatie en evenmin van onjuiste of onvolledige informatie. Daar komt volgens appellant bij dat in de *letter of representation* (LOR) door [naam 5]

als vertegenwoordiger van de praktijk onder andere is bevestigd dat appellant over de juiste en volledige informatie beschikte en [naam 5] namens de praktijk heeft bevestigd dat er wordt ingestemd met de overhandigde jaarrekening 2013. Appellant betwist overigens dat hij, indien hij destijds van mening zou zijn geweest dat toch sprake was van onjuiste of onvolledige informatie, in dat geval [naam 2] had moeten benaderen. Artikel 14 van de Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden (NV COS) 4410, zoals geldend ten tijde van belang, bepaalt immers dat hij zich dan tot de entiteit (de vennootschap) - en niet tot de pensioengerechtigde ([naam 2]) - had moeten wenden voor nadere inlichtingen. Het is aannemelijk dat appellant, indien hij zich tot de vennootschap had gewend om nadere inlichtingen in te winnen, van de vennootschap alsnog een afschrift van de door [naam 2] ondertekende versie van de stopzettingsovereenkomst zou hebben ontvangen. Achteraf is gebleken dat de vennootschap deze wel in haar administratie had, maar kennelijk is vergeten deze toe te zenden. Na ontvangst van dit afschrift had appellant alsnog zijn samenstellingswerkzaamheden kunnen uitvoeren en afronden. Voor zover op appellant een zorgplicht rust om erop toe te zien dat de entiteit zich houdt aan de formele eisen, is aan deze zorgplicht voldaan, nu appellant de entiteit heeft gewaarschuwd dat ondertekening van de stopzettingsovereenkomst plaats diende te vinden.

- 4.3 [naam 2] betwist de stellingen van appellant dat zij goed was geïnformeerd, actief deelnam aan gesprekken, lastige financiële onderwerpen voor haar transparant en inzichtelijk waren en dat zij zou hebben verklaard niet gehecht te zijn haar pensioen. [naam 2] betoogt dat zij een leek is op het gebied van juridische, financiële en pensioenkwesities en dat zij slechts bij enkele besprekingen aanwezig is geweest. De pensioenovereenkomst van 2006 verlangt dat wijzigingen schriftelijk worden doorgevoerd. Verder betwist [naam 2] dat zij de stopzettingsovereenkomst van 17 december 2013 heeft ondertekend. [naam 2] merkt in dit verband nog op dat de getekende stopzettingsovereenkomst is overgelegd door [naam 5] met wie zij in een echtscheidingsprocedure is verwickeld.
- 4.4 Het College stelt voorop dat op het hier aan de orde zijnde handelen van appellant, bestaande uit het samenstellen van de jaarrekening en het uitbrengen van een samenstellingsverklaring, de fundamentele beginselen als bedoeld in de VGBA van toepassing zijn, alsmede de NV COS 4410. Uit vaste jurisprudentie van het College – onder meer de uitspraak van 29 mei 2015, ECLI:NL:CBB:2015:185 – volgt dat in beginsel geen verificatieplicht bestaat bij het opstellen van een samenstellingsverklaring. De verantwoordelijkheid voor de juistheid van de in de samenstellingsverklaring neergelegde informatie ligt primair bij de opdrachtgever daarvan. Dit is slechts anders indien voor de samenstellend accountant aanleiding bestaat of had moeten bestaan te twifelen aan de juistheid of volledigheid van de verkregen informatie of wanneer die informatie anderszins onbevredigend is.
- 4.5 Ingevolge artikel 6 van de pensioenbrief 2006 kan de aanspraak van [naam 2] op partnerpensioen niet zonder haar toestemming worden verminderd. Tussen partijen is niet in geschil dat appellant ten tijde van het samenstellen van de jaarrekening 2013 niet beschikte over een door [naam 2] medeondertekende stopzettingsovereenkomst. Het College stelt voorts vast dat appellant nauw betrokken is geweest bij de kwestie van het stopzetten van de verdere pensioenopbouw in eigen beheer. Zo heeft het kantoor van appellant ten behoeve van het samenstellen van de jaarrekening van 2013 van de vennootschap aan PSH opdracht verstrekt tot het maken van een pensioenberekening, waarbij rekening is gehouden met het besluit om de pensioenopbouw met ingang van 1 januari 2014 te beëindigen. Uit de gespreksverslagen van de vennootschap blijkt voorts dat de kwestie van de beëindiging van de pensioenopbouw aan de orde is gekomen tijdens de besprekingen van de jaarrekeningen op 25 januari 2013 respectievelijk 7 november 2014. Appellant heeft de stopzettingsovereenkomst opgesteld en in de aan [naam 5] en [naam 2] gerichte brief van 18 december 2013, met als bijlage een stopzettingsovereenkomst, heeft hij [naam 5] expliciet verzocht de stopzettingsovereenkomst mede door [naam 2] te laten ondertekenen en deze te retourneren. Appellant heeft niet betwist dat hij de stopzettingsovereenkomst niet voor akkoord ondertekend retour heeft ontvangen. Onder deze omstandigheden had appellant naar het oordeel

van het College bij het samenstellen van de jaarrekening 2013 moeten constateren dat de aan hem verstrekte gegevens met betrekking tot de beëindiging van de pensioenopbouw onvolledig waren, in die zin dat een door [naam 2] getekend exemplaar van de stopzettingsovereenkomst ontbrak. Appellant had het bestuur van de entiteit ([naam 5]) moeten bevragen of [naam 2] had ingestemd met het beëindigen van de pensioenopbouw in eigen beheer en moeten informeren naar het bestaan van een door [naam 2] getekend exemplaar van de stopzettingsovereenkomst. Door in die omstandigheden een samenstellingsverklaring bij de jaarrekening van de vennootschap voor het jaar 2013 af te geven zonder daarbij de volledigheid van de verstrekte informatie vast te stellen, heeft appellant geen invulling gegeven aan zijn verificatieplicht als bedoeld in het bepaalde in NVCOS 4410 onder 14 (oud) en daarmee in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel 2, onder d, van de VGBA. De door appellant gestelde, maar door [naam 2] betwiste, omstandigheid dat [naam 2] tijdens de besprekingen van de jaarrekeningen niet heeft aangegeven dat zij het niet eens was met het stopzetten en heeft aangegeven dat zij niet gehecht was aan haar pensioenrechten, maakt het voorgaande niet anders. Het feit dat [naam 5] een LOR bij de jaarrekening 2013 heeft verstrekt, waarin is vermeld dat hij aan appellant volledige en juiste gegevens heeft vertrekt, doet niet af aan de verantwoordelijkheid van appellant om te handelen overeenkomstig NVCOS.

4.6 De accountantskamer heeft derhalve klachtonderdeel b terecht gegrond verklaard wegens schending van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA. De eerste grief treft geen doel.

5.1 De tweede grief van appellant is gericht tegen de gegrondverklaring van klachtonderdeel e. Ten aanzien van dit klachtonderdeel heeft de accountantskamer het volgende overwogen:

“Klachtonderdeel e. is gegrond. Redengevend daartoe is het volgende. Niet in geschil is dat klaagster de naar zeggen van betrokkene eerder aan [naam 5] toegezonden stopzettingsovereenkomst gedateerd 17 december 2013, niet heeft ondertekend. Door klaagster een gewijzigde stopzettingsovereenkomst, die evenals de eerdere overeenkomst is gedateerd op 17 december 2013, ter ondertekening te doen toekomen, heeft betrokkene zonder zich daarvan expliciet te hebben vergewist, en daarom ten onrechte aangenomen dat zij al eerder toestemming had verleend tot het wijzigen van haar pensioenaanspraken. Deze handelwijze ligt in het verlengde van het handelen dat ten grondslag ligt aan klachtonderdeel b. en levert daarom eveneens een schending op van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid, zoals bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA. Klaagster heeft niet gesteld en aan de Accountantskamer is ook niet gebleken dat aan het antedateren van de stopzettingsovereenkomst een onoorbaar motief ten grondslag lag. Daarom is er geen reden om te oordelen dat betrokkene door dit antedateren heeft gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van integriteit of van professionaliteit zoals bedoeld in de VGBA.”

5.2 Appellant voert aan dat, hoewel de klacht uitsluitend betrekking had op het vermeende antedateren van de stopzettingsovereenkomst, de accountantskamer heeft overwogen dat het door hem ter ondersteuning toezenden van de gewijzigde stopzettingsovereenkomst in het verlengde ligt van het handelen dat ten grondslag ligt aan klachtonderdeel b en dat hij daarmee klachtwaardig heeft gehandeld. Over het daadwerkelijke klachtonderdeel e zelf overweegt de accountantskamer evenwel dat [naam 2] niet heeft gesteld en de accountantskamer ook niet is gebleken dat aan het antedateren van de stopzettingsovereenkomst een onoorbaar motief ten grondslag lag. De accountantskamer overweegt dan ook dat er geen reden is om te oordelen dat de accountant in dat verband klachtwaardig zou hebben gehandeld. Het daadwerkelijk door [naam 2] geformuleerde klachtonderdeel e is door de accountantskamer inhoudelijk ongegrond verklaard. Niettemin beslist de accountantskamer dat dit klachtonderdeel gegrond is. Appellant betoogt dat de accountantskamer klachtonderdeel e ongegrond had moeten verklaren.

5.3 [naam 2] wijst erop dat appellant op 12 november 2014 een tweede stopzettingsovereenkomst aan [naam 5] heeft gezonden. Aangezien deze overeenkomst diende ter vervanging van de

eerdere stopzettingsovereenkomst, heeft appellant ervoor gekozen deze brief te antedateren op 17 december 2013. Deze brief bevatte gewijzigde bedragen ten opzichte van de vorige brief. Appellant heeft hierdoor geacteerd alsof de pensioenovereenkomst rechtsgeldig was stopgezet.

5.4 Het College stelt vast dat de accountantskamer in haar overwegingen buiten de formulering en strekking van dit klachtonderdeel is getreden. De grief is in zoverre terecht voorgedragen. Niet in geschil is echter dat appellant de gewijzigde stopzettingsovereenkomst heeft geantedateerd. Alhoewel, zoals de accountantskamer heeft overwogen, niet is gebleken dat aan het antedateren een onoorbaar motief ten grondslag lag, dient te worden geoordeeld dat appellant daarmee onzorgvuldig heeft gehandeld. Klachtonderdeel e is daarom terecht gegrond verklaard wegens schending van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid als bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA.

De tweede grief treft eveneens geen doel.

6. Ook het College acht, gelet op de gegrondverklaring van de klachtonderdelen a, b en e, het opleggen van de maatregel van berisping in dit geval passend en geboden.

7. De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is.

Beslissing

Het College verklaart het hoger beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. W.A.J. van Lierop, mr. M.M. Smorenburg en mr. drs. P. Fortuin, in aanwezigheid van mr. A. El Markai, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 27 juni 2017.

w.g. W.A.J. van Lierop w.g. A. El Markai