

Niet-wettelijke taken: beperkte aansprakelijkheid van de accountant ten opzichte van derden (HR 29 januari 2020, ECLI:NL:HR:2021:149)

Bb 2021/25

Inleiding

De Hoge Raad zet in deze uitspraak helder uiteen op welke wijze moet worden beoordeeld of een accountant bij het uitoefenen van niet-wettelijke taken aansprakelijk is jegens derden of niet. Anders dan bij het verrichten van wettelijke taken is de accountant niet aansprakelijk ten opzichte van iedere derde maar alleen ten opzichte van de derde waarvan de accountant weet dat hij zijn gedrag door de accountant laat beïnvloeden.

Feiten

In 2002 wordt een onderneming in de productie en verkoop van luxe motorsloepen (de 'motorsloepen-onderneming') verkocht. Uit de koopovereenkomsten tussen de twee verkopers en de twee kopers ('kopers 1 en 2') volgt dat de koop wordt geacht te hebben plaats gevonden op 1 januari 2002; richtdatum voor de levering van de aandelen was ultimo juli 2002. De intellectuele eigendomsrechten worden door een andere partij verkocht aan de beide kopers en ondergebracht in een vennootschap naar Maltees recht. Vervolgens wordt bij overeenkomst van 17 december 2002 een derde deel van het kapitaal in de motorsloepen-onderneming en een derde deel van het kapitaal in de vennootschap naar Maltees recht verkocht aan twee nieuwe kopers ('kopers 3 en 4'). Op 9 september 2008 wordt de motorsloepen-onderneming failliet verklaard.

Alle kopers (eisers) klagen de accountant (verweerders) aan. Tijdens het overnameproces heeft de accountant in opdracht van de motorsloepen-onderneming de jaarrekeningen over de boekjaren 2000 en 2001 opgesteld. De samenstellingsverklaring dateert van 30 juli 2002. Ook heeft de accountant in opdracht van de motor-sloepenonderneming de halfjaarcijfers over 2002 opgesteld en deze in definitieve vorm op 19 augustus 2002 aan de directie toegestuurd. Deze informatie is bepalend geweest voor de investeringsbeslissing van de kopers en de kopers stellen dat de accountant bij het opstellen van de stukken beroepsfouten heeft gemaakt. Het College van Beroep voor het bedrijfsleven geeft in hoger beroep de kopers gelijk. Zowel voor de jaarstukken 2000 en 2001 als de halfjaarcijfers voor 2002 ontbrak een deugdelijke grondslag. De accountant wordt de maatregel van schriftelijke berisping opgelegd.

Gesterkt door deze uitspraak stappen de kopers naar de rechter en vorderen zij vergoeding van de schade die veroorzaakt is door de beroepsfouten. Zowel de rechtbank, het

hof als de Hoge Raad wijzen de vorderingen tot schadevergoeding af.

De rechtbank en het hof oordelen met betrekking tot kopers 1 en 2 dat een causaal verband tussen de schade en de gestelde beroepsfouten ontbreekt. Kopers 1 en 2 hadden al voor de publicatie van de jaarrekeningen en de halfjaarcijfers in de zomer van 2002 besloten om te investeren in de motorsloepen-onderneming en ook al gedeeltelijk uitvoering aan deze beslissing gegeven.

Met betrekking tot de vorderingen van kopers 3 en 4 oordeelt het hof dat de accountant jegens hen niet aansprakelijk is. Voor niet-wettelijke taken heeft de accountant op de eerste plaats een zorgplicht jegens de opdrachtgever (de motorsloepen-onderneming). Alleen onder omstandigheden moet worden aangenomen dat er ook een zorgplicht geldt ten opzichte van derden, zoals de kopers, maar daarvan is in dit geval geen sprake. Van een zorgplicht is sprake als de accountant bij het uit handen geven van de rapportage weet of behoort te weten dat deze ter beschikking van een derde zal komen én dat de desbetreffende derde waarschijnlijk op de rapportage zal vertrouwen bij het nemen van de investeringsbeslissing. Het hof oordeelt dat in dit geval de accountant er wel rekening mee moest houden dat de rapportage voor kopers 1 en 2 van belang was voor hun aankoopbeslissing. Maar hier ontbrak, zoals gezegd, op grond van de feiten een causaal verband. De accountant hoefde er geen rekening mee te houden dat de cijfers ter beschikking zouden komen van kopers 3 en 4 die in december 2002 een derde deel van het aandelenkapitaal van de motorsloepen-onderneming kochten.

Hoge Raad

De kopers klagen in r.o. 3.1. dat:

'(...) het hof heeft miskend dat, indien vaststaat dat de accountant wist of behoorde te weten dat zijn rapportage ter beschikking van derden zou komen die daarop zouden vertrouwen om een beslissing over een transactie te nemen en er dus sprake is van een zorgplicht van die accountant jegens die derde, het in dat geval niet relevant is of de accountant weet of behoort te weten exact welke derden (zeer) waarschijnlijk op de rapportage van de accountant zullen vertrouwen bij het nemen van hun investeringsbeslissing. Bedoelde zorgplicht geldt namelijk jegens iedere derde, ongeacht of de accountant bij het uit handen geven van zijn rapportage met het bestaan of de identiteit van één specifieke derde (reeds) bekend is of behoort te zijn. Voor het ontstaan van de zorgplicht is slechts vereist dat de accountant ermee bekend is dat een derde op de rapportage zal gaan vertrouwen (...).'

¹ Sjoerd Meijer is advocaat bij NautaDutilh, Amsterdam.

In cassatie staat de vraag centraal of kopers 3 en 4 mochten vertrouwen op de rapportage van de accountant. Voordat de Hoge Raad deze vraag beantwoordt, zet hij in r.o. 3.2.1 uiteen aan welke maatstaf moet worden getoetst:

'De vraag of een accountant bij de uitoefening van een niet-wettelijke taak jegens een derde heeft gehandeld zoals een redelijk bekwaam en redelijk handelend vakgenoot betaamt, dient te worden beantwoord aan de hand van de omstandigheden van het geval. Daarbij moet mede acht worden geslagen op de functie van de accountant in het maatschappelijk verkeer. Indien de accountant gezien het belang dat een derde aan zijn rapportage zal hechten, ermee rekening moet houden dat die derde zijn gedrag mede door de inhoud van die rapportage laat bepalen, kan het nalaten maatregelen te treffen om te voorkomen dat die derde aan die rapportage ten onrechte of onjuiste betekenis toekent, in strijd zijn met hetgeen volgens ongeschreven recht in het maatschappelijk verkeer betaamt.'

Alle omstandigheden van het geval zijn dus van belang. Het enkele feit dat de accountant wist dat kopers 1 en 2 op de stukken vertrouwden voor het nemen van de investeringsbeslissing, is niet voldoende om ook aan te nemen dat er een zorgplicht bestaat tegenover kopers 3 en 4.

De Hoge Raad oordeelt in r.o. 3.2.3 met betrekking tot kopers 3 en 4:

'Voor zover in het onderdeel tevens de klacht besloten ligt dat het hof ten onrechte heeft geoordeeld dat [de accountant] geen zorgplicht had jegens specifiek [kopers 3 en 4], geldt het volgende. Vast staat dat, (...), de jaarrekeningen en halfjaarcijfers waarom het in deze zaak gaat medio augustus 2002 door [de accountant] ter beschikking zijn gesteld van de directie van [de motorsloepen-ondernemingen]. In die periode hebben [koper 1] en [koper 2] de aandelen in het kapitaal van [de motorsloepen-onderneming] gekocht (...). [Kopers 3 en 4] zijn pas in het laatste kwartaal van 2002 als kopers van de (...) aandelen [de motorsloepen-onderneming] in beeld gekomen. Het oordeel van het hof komt erop neer dat [de accountant] jegens [koper 3 en 4] niet een zorgplicht heeft geschonden die bestaat in het nalaten maatregelen te treffen om te voorkomen dat derden zoals [kopers 3 en 4] aan de jaarrekeningen en halfjaarcijfers ten onrechte of onjuiste betekenis zouden toekennen. [De accountant] behoefde namelijk ten tijde van het uit handen geven van de cijfers aan [de motorsloepen-onderneming] – medio augustus 2002 – geen rekening ermee te houden dat de door haar opgestelde cijfers enige tijd na de aankoop van de aandelen [de motorsloepen-onderneming] door [koper 1] en [koper 2], ter beschikking van opvolgende kopers als [kopers 3 en 4] zouden komen en dat laatstgenoemden hun gedrag mede door die cijfers zouden laten bepalen. Dit oordeel getuigt niet van een onjuiste rechtsopvatting en is niet onbegrijpelijk. Ook in zoverre faalt het onderdeel.'

Commentaar

Voor de aansprakelijkheid van de accountant jegens derden is het onderscheid tussen wettelijke en niet wettelijke taken van groot belang. Uit het Vie d'Or-arrest (HR 13 oktober 2006, ECLI:NL:HR:2006:AW2080) volgt dat de externe controlerende accountant die opdracht heeft gekregen de jaarrekening te controleren en deze opdracht uitvoert, niet alleen rekening moet houden met de belangen van zijn opdrachtgever maar ook met de belangen van derden. De controle van de jaarrekening is een wettelijke taak (art. 2:393 BW) en in het maatschappelijk verkeer mogen derden verwachten dat deze taak in overeenstemming met de daarvoor geldende normen en standaarden die door de beroepsgroep worden gesteld, wordt verricht. Dit betekent dat derden mogen aannemen dat de bevindingen van de controlerende accountant een getrouw beeld geven van de financiële positie van de onderneming. Uit het feit dat er sprake is van een wettelijke taak volgt dat de zorgplicht geldt ten opzichte van ieder derde.

Zoals uit dit arrest blijkt is dat niet het geval wanneer de accountant niet wettelijke taken verricht. In dat geval geldt dat als de accountant gezien het belang dat een derde aan zijn rapportage zal hechten, ermee rekening moet houden dat die derde zijn gedrag mede door de inhoud van die rapportage laat bepalen, het nalaten maatregelen te treffen om te voorkomen dat die derde aan die rapportage ten onrechte of onjuiste betekenis toekent, in strijd is met hetgeen volgens ongeschreven recht in het maatschappelijk verkeer betaamt. Om te beoordelen met welke derde de accountant rekening moet houden, geldt het moment waarop de accountant de stukken uit handen geeft.

Hier kan anders over gedacht worden. A-G Hartlief meent dat dit een te rigoureuze en daarom niet juiste benadering is (punt 3.92 van de Conclusie). Hartlief stelt dat niet het tijdstip als zodanig doorslaggevend moet zijn, maar dat de kern moet zijn met het oog waarop de accountant de stukken opstelt en vervolgens uit handen geeft. In dit geval zijn de cijfers door de accountant opgesteld met het oog op een mogelijke overname door derden. Dit betekent dat niet alleen kopers 1 en 2, maar ook kopers 3 en 4 hierop mochten vertrouwen.

De Hoge Raad gaat niet mee in deze aanpak. Hij houdt vast aan het criterium dat het voor de accountant duidelijk moet zijn welke derde zijn gedrag door de rapportage van de accountant laat bepalen. In dat geval kan de accountant maatregelen nemen om te voorkomen dat de rapportage op een onjuiste wijze wordt gebruikt. De Hoge Raad beperkt niet alleen de groep derden, maar oordeelt ook dat er pas van onrechtmatig gedrag sprake is als de accountant vervolgens ten aanzien van deze derden nalaat maatregelen te nemen om een onjuiste interpretatie van de stukken te voorkomen.