

Ontbreken controleverklaring onbelangrijk verzuim?

Anton Dieleman

Publicatiestukken van middelgrote en grote rechtspersonen moeten onder de Overige Gegevens een controleverklaring van de accountant bevatten (dan wel de wettige grond waarom deze ontbreekt). Als deze controleverklaring – ten onrechte – ontbreekt, rijst de vraag of dit kwalificeert als onbelangrijk verzuim. Recent is in dat kader weer een uitspraak van het Hof Den Bosch gepubliceerd. In die situatie werd geconcludeerd dat het ontbreken van de controleverklaring¹ niet kwalificeerde als onbelangrijk verzuim. Een waarschuwing voor bestuurders is dus op zijn plaats.

Bij een vennootschap² die failliet gaat, staat de curator op het standpunt dat niet (volledig) aan de deponeringsplicht is voldaan omdat bij de gedeponeerde jaarrekening een controleverklaring ontbrak. De rechtbank concludeert desgevraagd dat geen sprake is van een onbelangrijk verzuim en dat de bestuurder op grond daarvan zijn taak als bestuurder onbehoorlijk heeft vervuld. Als vervolgens het Hof Den Bosch zich er over buigt, neemt deze in het vonnis twee belangrijke elementen op. Ten eerste dat het ontbreken van de controleverklaring – onder voorwaarden – als onbelangrijk verzuim kan gelden. Ten tweede dat in de betreffende situatie de gepubliceerde cijfers niet correct waren. Op grond daarvan is het ontbreken van de controleverklaring niet als onbelangrijk verzuim aan te merken.

Wettelijk kader

De wet bepaalt in art. 2:248 BW het volgende³: 'Indien het bestuur niet heeft voldaan aan zijn verplichtingen uit de artikelen 10 of 394, heeft het zijn taak onbehoorlijk vervuld en wordt vermoed dat onbehoorlijke taakvervulling een belangrijke oorzaak is van het faillissement. Een onbelangrijk verzuim wordt niet in aanmerking genomen'. Ofwel, als niet aan de verplichtingen inzake deponering (art. 2:394 BW) is voldaan, geldt dit als een vermoeden voor onbehoorlijk bestuur. Dit is zogenaamde 'omkering van de bewijslast' op grond waarvan de bewijslast om 'onbehoorlijk bestuur' te be-

wijzen niet langer op het bordje van de curator ligt. De bestuurder moet vervolgens bewijzen dat het faillissement niet is veroorzaakt door onbehoorlijk bestuur. Deze omkering van de bewijslast geldt niet als sprake is van een onbelangrijk verzuim. Maar wat is de reikwijdte is van een 'onbelangrijk verzuim'?

Parlementaire geschiedenis

Uit de parlementaire geschiedenis⁴ van art. 2:248 BW kan het volgende worden afgeleid met betrekking tot het element 'onbelangrijk verzuim'. De 'onbelangrijk verzuim'-uitzondering is toegevoegd naar aanleiding van vragen van het CDA of het niet tijdig publiceren van de jaarstukken niet een wat zware sanctie is. Zeker indien sprake is van een geringe overschrijding van de wettelijke termijn. Op basis hiervan kan worden geconcludeerd dat de 'onbelangrijk verzuim'-uitzondering ziet op een geringe termijnoverschrijding. Uit verschillende uitspraken is inmiddels komen vast te staan dat een overschrijding van maximaal circa 2 weken kwalificeert als onbelangrijk verzuim. Dat roept de vervolgvraag op of, naast de termijnoverschrijding, ook andere 'geringe' gebreken in de publicatiestukken in aanmerking komen voor de 'onbelangrijk verzuim'-uitzondering. In dat verband deed de Hoge Raad enkele jaren geleden een belangrijke uitspraak⁵.

Visie Hoge Raad

De visie van de Hoge Raad in deze procedure komt tot uiting in een door de

curator aangespannen procedure in een faillissement. De curator vorderde dat de bestuurder aansprakelijk gesteld moest worden voor het tekort in het faillissement op grond van onbehoorlijk bestuur. De grondslag voor deze vordering vormde het feit dat sprake was van een middelgrote rechtspersoon die, ondanks het feit dat geen sprake was van een vrijstelling, een publicatiejaarrekening zonder controleverklaring bij het Handelsregister had gedeponeerd. De rechtbank die in eerste instantie moest oordelen, gaf de curator gelijk. Vervolgens oordeelde het Hof Den Bosch dat:

- bij een middelgrote onderneming het ontbreken van de controleverklaring (of mededeling waarom die ontbreekt) op grond van art. 2:248 leidt tot de vaststelling dat het bestuur zijn taak onbehoorlijk heeft vervuld; en
- dat het ontbreken van een controleverklaring (of mededeling waarom die ontbreekt) niet kan worden aangemerkt als onbelangrijk verzuim, ook niet als zou vast staan dat de gepubliceerde gegevens correct zijn.

Vervolgens wordt de zaak aan de Hoge Raad voorgelegd, die tot een belangwekkende uitspraak komt, met daarin de volgende elementen:

- de Hoge Raad verwijst naar de hiervoor door mij ook al genoemde wetsgeschiedenis en concludeert dat 'de toevoeging aan de wettekst dat een gering verzuim niet te zwaar moet worden bestraft, ook geldt voor andere voorschriften op het stuk van de openbaarmaking dan die betreffende de geldende termijnen';
- de Hoge Raad concludeert vervolgens 'dat wanneer is komen vast te staan dat de gepubliceerde gegevens correct zijn het enkele verzuim van de controleverklaring (of mededeling waarom die ont-

breekt) te publiceren onder omstandigheden als onbelangrijk verzuim kan gelden'.

De procedure wordt vervolgens verwezen naar Hof Arnhem⁶. Dit Hof komt tot het oordeel dat geen sprake is van een onbelangrijk verzuim op grond van twee overwegingen. Allereerst bleek dat de in de jaarrekening opgenomen gegevens niet correct waren; er was derhalve sprake van een jaarrekening die geen getrouw beeld gaf van vermogen en resultaat. Het Hof voegt daaraan toe dat zelfs al zouden de gepubliceerde gegevens correct zijn, in deze situatie is gepubliceerd als kleine vennootschap. Dat betekent dat een groot aantal wettelijk verplichte gegevens die in de publicatiestukken van een middelgrote rechtspersoon opgenomen hadden moeten worden, ontbraken. Het Hof concludeert op grond daarvan dat geen sprake is van een onbelangrijk verzuim. Interessant is tot slot dat het Hof daarbij ook het feit in aanmerking neemt dat de accountant van de rechtspersoon het bestuur had gewezen op het niet nakomen van de controle- en publicatieverplichting.

Tussenconclusie

Uit de hiervoor kort weergegeven jurisprudentie kan met betrekking tot de 'onbelangrijk verzuim'-uitzondering het volgende worden geconcludeerd. Op grond van de parlementaire behandeling bij de wettekst en enkele uitspraken van oudere datum blijkt dat de termijn van overschrijding die als 'onbelangrijk verzuim' kwalificeert circa 2 weken bedraagt.

Voor andere gebreken die onder de noemer van 'onbelangrijk verzuim' kunnen worden gerangschikt geldt het volgende: het ontbreken van een controleverklaring kwalificeert – onder voorwaarden – als onbelangrijk verzuim. Die voorwaarden zijn, zo blijkt uit de door mij genoemde uitspraken, het feit dat de publicatiestukken voldoen aan de eisen die gelden voor een middelgrote of grote rechtspersoon en dat de gepubliceerde cijfers correct zijn. Zelfs in dat geval zou een waarschuwing van de accountant, dat niet

aan de controle- en publicatieplicht is voldaan ook al kunnen leiden tot de conclusie dat geen sprake is van een onbelangrijk verzuim.

Verantwoordelijkheid bestuur

Persoonlijk vind ik het opmerkelijk dat in de jurisprudentie op deze wijze met het ontbreken van de controleverklaring wordt omgegaan. Te meer omdat het publiceren van een correcte jaarrekening essentieel is voor de gebruikers ervan. En juist die controleverklaring is door de wetgever verplicht gesteld om zekerheid toe te voegen aan de getrouwheid van de jaarrekening. Het ontbreken van die controleverklaring betekent uiteraard niet per definitie dat de publicatiejaarrekening geen getrouw beeld geeft. Maar het risico is zeker aanwezig. Nog afgezien van het formele punt van het ontbreken van die controleverklaring.

Daarbij komt het volgende: Het ontbreken van een controleverklaring bij de gepubliceerde jaarrekening zal in de meeste situaties samenhangen met het feit dat de rechtspersoon geen controleopdracht aan de accountant heeft verstrekt. In dat geval kwalificeert de overtreding tevens als economisch delict. Naar mijn smaak zou die overtreding een extra reden moeten zijn om wat minder soepel om te gaan met het ontbreken van een controleverklaring bij de gepubliceerde cijfers.

Het hoeft geen betoog dat het voor bestuurders van rechtspersonen essentieel is dat ze, indien sprake is van een controleplicht, ook daadwerkelijk een controleopdracht aan een accountant verstrekken en de controleverklaring opnemen onder de Overige Gegevens van de publicatie-jaarrekening. Want ook ten opzichte van de bestuurders van de rechtspersoon geeft die controleverklaring aanvullende zekerheid dat de publicatiejaarrekening op getrouwe gegevens van vermogen en resultaat is gebaseerd. En het publiceren van cijfers die geen getrouw beeld geven van vermogen en resultaat zal waarschijnlijk – zo blijkt uit de jurisprudentie – op weinig rechterlijke sympathie kunnen rekenen als daarbij een beroep wordt

gedaan op de 'onbelangrijk verzuim'-uitzondering.

In sommige gevallen wordt een accountant ingezet bij een rechtspersoon die – zonder wettige vrijstelling – een jaarrekening publiceert waaraan geen controleverklaring is toegevoegd. Die accountant voert in die situatie veelal een samenstellingsopdracht uit. In dat geval kan worden betoogd dat de kwaliteit van publicatiejaarrekeningen waaraan geen controleverklaring is toegevoegd in de praktijk over het algemeen van een aanvaardbaar niveau zal zijn (afgezien van het formele punt van het ontbreken van die controleverklaring). Ongetwijfeld is dat het geval. De rol van de accountant in die situatie roept op zijn minst een aantal belangrijke vragen op. Daarover leest u in mijn volgende artikel. **An**

Noten

1. Uiteraard was in die situatie nog sprake van een 'accountantsverklaring', maar uit oogpunt van leesbaarheid gebruik ik in dit artikel alleen de term 'controleverklaring'.
2. LJN BU2145, Gerechtshof Den Bosch, 25 oktober 2011
3. Dit betreft het BV-artikel; voor de NV geldt op grond van art. 2:138 BW hetzelfde.
4. Tweede Kamer, 16631, nr. 6, blz. 18
5. LJN AY7916 Hoge Raad, 20 oktober 2006
6. LJN BJ1977, Gerechtshof Arnhem, 17 februari 2009



Anton Dieleman RA is directeur vaktechniek bij Mazars.