

**Gerechtshof 's-Gravenhage**

20 januari 2008

nr. 2007/0959

**De Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten/1. De Stichting Werkgroep Minnelijk Overleg; 2. de heer mr. A. de Graaf AA MA**

Pleitnota mr. E.J. Daalder

**1 Inleiding**

1.1 Aan de orde is de procedure aangespannen door de Stichting Werkgroep Minnelijk Overleg en de heer mr. A. de Graaf AA MA, hierna de Stichting Wmo c.s. Meest verstreckende vordering van de Stichting Wmo c.s. is de buiten werking stelling van onderdelen van de Verordening Gedragscode (VGC) van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA). Deze is op 11 december 2006 vastgesteld door de ledenvergadering van de NOvAA.

1.2 Naar aanleiding van de totstandkoming van de VGC is de Stichting Wmo op 29 januari 2007 opgericht. Blijkens haar statuten heeft de Stichting tot doel het behartigen van de belangen van accountants. De Stichting Wmo tracht haar doel blijkens de statuten onder andere te bereiken door het voeren van juridische procedures.

Dit roept de vraag op of de stichting voldoet aan de vereisten die in artikel 3:305a van het BW worden gesteld aan de ontvankelijkheid van een stichting in een gerechtelijke procedure. In de rechtspraak geldt voorts de eis dat sprake moet zijn van feitelijke werkzaamheden. Recent is door de Afdeling geoordeeld dat het enkele voeren van juridische procedures of het anderszins opkomen tegen besluiten, geen feitelijke werkzaamheden oplevert.

Zie:

ABRvS 28 mei 2008, AB 2008, 238

ABRvS 1 oktober 2008, LJN: BF3911 t/m 3913

ABRvS 15 oktober 2008, LJN: BF8953

- 1.3 De Stichting Wmo c.s. heeft niet willen berusten in de uitkomst van de procedure van democratische besluitvorming in de ledenvergadering van de NOvAA. Zij heeft er voor gekozen de besluitvormingsprocedure en de uitkomst daarvan, de VGC, zowel in een bestuursrechtelijke als civielrechtelijke procedure aan de orde te stellen. Bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven heeft de Stichting Wmo c.s. geen ingang gevonden (CBb 1 november 2007, JB 2008, 35). De voorzieningenrechter van de rechtbank 's-Gravenhage heeft de vorderingen van de Stichting Wmo c.s. bij uitspraak van 11 juni 2007 afgewezen.
- 1.4 Tegen de uitspraak van de voorzieningenrechter heeft de Stichting Wmo c.s. hoger beroep ingesteld bij uw Hof. Uw Hof heeft aanleiding gezien een comparitie van partijen te gelasten om de mogelijkheid van een minnelijke regeling te beproeven. Tijdens deze comparitie heeft de NOvAA zich bereid verklaard in nader overleg te treden met de Stichting Wmo c.s. Op 31 januari 2008 heeft een overleg tussen de NOvAA en de Stichting Wmo c.s. plaatsgevonden. Daarin heeft de NOvAA een aantal voorstellen gedaan tot verruiming van de mogelijkheden voor leden op de ledenvergadering onderwerpen aan te dragen. Daarmee is de NOvAA aangesloten bij de wijzigingen in de regelgeving van het NIVRA op dit punt.
- 1.5 De Stichting Wmo c.s. heeft zich echter niet bereid getoond in nader overleg te treden. Bij brief van 19 februari 2008 heeft de Stichting Wmo c.s. een aantal tegenvoorstellen aan de NOvAA gedaan waarop de NOvAA enkel met een 'ja' of 'neen' kon reageren. Ruimte voor discussie over deze voorstellen heeft de Stichting Wmo c.s. in deze brief niet gelaten.
- 1.6 Van constructief overleg tussen partijen is, hoewel de NOvAA zich daartoe bereid heeft getoond, daarna geen sprake meer geweest. In plaats daarvan heeft de Stichting Wmo c.s. de procedure in hoger beroep doorgezet en een memorie van grieven genomen. Daarin heeft zij op hoofdlijnen dezelfde grieven aangevoerd als zij ook al in eerste aanleg in kort geding naar voren bracht. De NOvAA heeft daarop gereageerd bij memorie van antwoord van 20 mei 2008. Daarin heeft de NOvAA uitgebreid uiteengezet dat de vorderingen van de Stichting Wmo niet voor toewijzing in aanmerking komen.
- 1.7 Na wisseling van deze processtukken heeft de NOvAA uw Hof arrest gevraagd, aangezien volgens haar de standpunten van partijen voldoende zijn toegelicht. De Stichting Wmo c.s. heeft evenwel gebruik gemaakt van de mogelijkheid schriftelijk pleidooi te vragen. De NOvAA zal daarom in het hiernavolgende haar standpunt nog eens kort toelichten.

## 2 De Verordening Gedragscode (VGC)

2.1 Anders dan de Stichting Wmo c.s. stelt, is de VGC op juiste wijze tot stand gekomen en verbindend voor de leden van de NOvAA. Van strijd met hogere wet- en regelgeving is geen sprake. Daarbij stelt de NOvAA voorop dat de VGC alleen buiten werking kan worden gesteld, indien deze als onmiskenbaar onverbindend moet worden aangemerkt. Volgens de NOvAA is daar geen sprake van. De NOvAA stelt daartoe in reactie op de grieven van de Stichting Wmo c.s. het volgende.

### *Totstandkoming VGC*

2.2 De NOvAA stelt voorop dat de VGC via een procedure van democratische besluitvorming, zoals neergelegd in de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten (Wet AA) en de Verordening op de Ledenvergadering (Stcrt. 1993, 202, voor het laatst gewijzigd op 12 juni 2006, Stcrt. 2006, 271), tot stand is gekomen. Aan een dergelijk stelsel is inherent dat er een minderheid kan bestaan, die het niet eens is met het besluit van de meerderheid. Dit doet aan de verbindendheid van een dergelijk besluit dat op democratische wijze is genomen echter niet af. In de notitie 'achtergronden bij het kort geding' (productie 1 memorie van antwoord) is op pagina 3 en verder toegelicht op welke wijze de VGC tot stand is gekomen. Daaruit volgt dat daaraan een uitgebreide consultatieprocedure is voorafgegaan. Uit deze consultatieprocedure is gebleken dat een verdere aansluiting bij de Code of Ethics van het IFAC de voorkeur van de geconsulteerde AA's had. Naar aanleiding van de commentaren van de AA's is de VGC een aantal keren aangepast, steeds na consultatie van de leden, en vervolgens ter stemming voorgelegd aan de ledenvergadering van de NOvAA. In de notulen van de ledenvergadering is vastgelegd op welke wijze stemming heeft plaatsgevonden en is aangegeven dat de voorzitter tot drie maal toe heeft vastgesteld dat de VGC bij meerderheid van stemmen is aangenomen.

2.3 Anders dan de Stichting Wmo c.s. stelt, vloeit uit het vorenstaande niet voort dat de NOvAA door vaststelling van de VGC in strijd met de Wet AA aan de verordenende bevoegdheid van de ledenvergadering is voorbijgegaan. Het enkele feit dat de ledenvergadering geen recht van initiatief heeft, maakt de wijze van totstandkoming van de VGC, en daarmee de VGC zelf, nog niet onrechtmatig. De leden hebben gezamenlijk besloten tot een stelsel waarin op een ontwerp-verordening amendementen voorgesteld kunnen worden. Dit stelsel is neergelegd in de 'Regelen ter uitvoering van de verordening op de ledenvergadering'. De VGC is overeenkomstig dit stelsel in de ledenvergadering behandeld.

2.4 De NOvAA heeft sterk de indruk dat de Stichting Wmo c.s. zoekt naar argumenten om de verbindendheid van de VGC ter discussie te stellen. Een stelsel van democratische besluitvorming waarin een minderheid het niet eens is met de beslissing van de meerderheid, vergt echter ook, en mag ook vergen, dat die minderheid zich daar

desondanks aan conformeert. Gelet op het feit dat het hier gaat om gedrags- en beroepsregels van accountants geldt eens te meer dat verwacht mag worden dat de accountant zich daar vanuit zijn professionaliteit aan conformeert.

#### *Inhoud VGC*

- 2.5 Ten aanzien van de inhoud van de VGC stelt de Stichting Wmo c.s. zich op het standpunt dat deze in strijd is met verschillende wet- en regelgeving. De Stichting Wmo c.s. tracht daarbij in het kader van de onderbouwing van haar standpunt een principiële discussie te voeren over de inrichting van de NOVAA als beroepsorganisatie. Voor een dergelijke discussie is in een gerechtelijke procedure als deze geen plaats, maar hoort thuis in de ledenvergadering van de NOVAA.
- 2.6 De VGC is vastgesteld vanuit de gedachte dat de toepasselijkheid van de gedrags- en beroepsregels voor AA's niet afhankelijk moet zijn van de wijze waarop de accountant zich zelf naar buiten toe afficheert. Toepasselijkheid dient afhankelijk te zijn van de werkzaamheden die feitelijk door de accountant worden verricht. Vanuit die gedachte is de definitie van de openbaar accountant in de VGC ten opzichte van de oude verordening verruimd. Daaronder wordt thans verstaan de AA, die werkzaam is bij of verbonden is aan een accountantskantoor of accountantsorganisatie.

Een accountantsorganisatie is een onderneming of instelling, die bedrijfsmatig wettelijke controles verricht, die beschikken over een door de AFM afgegeven vergunning op grond van art. 5 van de Wet toezicht accountantsorganisaties (WTA). Een accountantskantoor is een kantoor, niet zijnde een accountantsorganisatie, dat professionele diensten, bestaande uit *assurance-opdrachten* (behalve wettelijke controles) of aan assurance verwante opdrachten verricht. *Assurance-opdrachten* zijn opdrachten, waarbij de accountant een conclusie formuleert die bedoeld is het vertrouwen van een ander dan de opdrachtgever te versterken. Als voorbeeld kan worden genoemd een accountantsverklaring, die bij een verantwoording van bestede subsidie wordt verstrekt. Aan assurance verwante opdrachten zijn de opdracht tot het samenstellen van financiële informatie en het verrichten van specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie, zoals bedoeld in de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS).

- 2.7 Die gedachte is ingegeven door het feit dat bij veel werkzaamheden, die accountants verrichten, het algemeen belang in het geding is. Dat beperkt zich niet tot de gevallen waarin sprake is van wettelijke controles, maar geldt ook bij werkzaamheden zoals de beoordelingsopdracht of samenstellingsopdracht. De beroeps- en gedragsregels gelden dan ook voor alle accountants. In deel A van de VGC zijn de fundamentele beginselen opgenomen en wordt nadrukkelijk aangegeven dat deze gelden voor alle AA's. Deze beginselen worden in de delen B en C van de VGC verder uitgewerkt voor de verschillende categorieën AA's, waaronder de categorie van openbaar accountant.

- 2.8 Daarmee wordt ook aangesloten bij de inmiddels door de Eerste en Tweede Kamer aangenomen Wet tuchtrechtspraak accountants (hierna: Wtra; Stb. 2008, 290 en 324). Het tuchtrecht zoals neergelegd in de Wtra ziet op alle RA- en AA-accountants, ongeacht de organisaties waarbinnen zij werkzaam zijn. Daaronder vallen ook accountants die werkzaam zijn bij overheidsorganisaties of bij andere instanties dan een accountantskantoor. Uit dit systeem volgt dat alle activiteiten van accountants aan toezicht en tuchtrechtspraak zijn onderworpen.

Vgl. Eerste Kamer, vergaderjaar 2007–2008, 30 397, C, p. 10

- 2.9 Gelet op het voorgaande is, anders dan de Stichting Wmo c.s. stelt, van strijd met artikel 1 Eerste Protocol bij het EVRM geen sprake. Van strijd met artikel 1 Eerste Protocol is alleen sprake in geval van een individuele en buitensporige last. De bepalingen in de VGC zijn echter van toepassing op alle accountants die gelijke werkzaamheden verrichten.
- 2.10 Anders dan de Stichting Wmo c.s. stelt, brengt de ruime definitie van het begrip 'openbaar accountant' niet met zich dat de VGC strijd oplevert met het recht van vereniging en vergadering, als bedoeld in artikel 11 van het EVRM. In aanvulling op hetgeen de NOvAA ten aanzien daarvan reeds in haar memorie van antwoord heeft opgemerkt, wijst zij op hetgeen minister Ter Horst daarover in het kader van de behandeling van de Wtra heeft opgemerkt. Daarin geeft de Minister aan dat het verplichte lidmaatschap van de NOvAA of het NIVRA niet in strijd is met de uitspraak van de Afdeling van 9 januari 2008 (LJN: BC1524), die door de Stichting Wmo c.s. in dit verband wordt aangehaald:

"De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet bekend is met een uitspraak van de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State over het recht op vereniging. Zij vragen hoe de regering in dit verband het feitelijk verplichte lidmaatschap van een beroepsvereniging ziet. Zij vragen zich af of deze uitspraak afbreuk doet aan het wetsvoorstel. De uitspraak waarnaar de aan het woord zijnde leden verwijzen is mij bekend. De betreffende zaak handelde over een privaatrechtelijke vereniging waarvoor geen wettelijke aansluitplicht geldt. Het NIVRA en de NOvAA zijn publiekrechtelijke beroepsorganisaties met verordenende bevoegdheid in het algemeen belang van een goede beroepsuitoefening. Van een beperking van het grondrecht van vereniging is geen sprake. De leden van het NIVRA en de NOvAA zijn op grond van de Wra van rechtswege lid van het NIVRA respectievelijk de NOvAA. Zij zijn daarmee lid van een openbaar lichaam in de zin van artikel 134 van de Grondwet. Dit is niet gelijk te stellen aan het lidmaatschap van een vereniging. De uitspraak doet daarom ook geen afbreuk aan dit wetsvoorstel. De wijze waarop de beroepsorganisaties vergaderen is in belangrijke mate geregeld in de WRA en in de WAA. Eventuele aanpassingen van deze wetten worden voorbereid door de Minister van Financiën en komen pas tot

stand nadat de Staten-Generaal heeft ingestemd. Op deze wijze is voorzien in de democratische legitimatie van deze beroepsorganisatie. Overigens staat het de bij het NIVRA en de NOVAA aangesloten leden vrij om daarnaast zelf verenigingen op te richten, waarvoor uiteraard het recht van vereniging ten volle geldt. Zolang zij echter registeraccountant danwel accountants-administratieconsulent zijn, zijn zij op grond van de WRA en de WAA aangesloten bij respectievelijk het NIVRA en de NOVAA en onderworpen aan de voor hen geldende wettelijke regels en voorts aan de door de ledenvergadering van het NIVRA en de NOVAA vastgestelde verordeningen.”

Eerste Kamer, vergaderjaar 2007–2008, 30 397, C 12

- 2.11 De Stichting Wmo c.s. stelt voorts dat de VGC in strijd is met Richtlijn 2006/43/EG. Daartoe stelt de Stichting Wmo c.s. dat de netwerkdefinitie in de VGC te beperkt is ten opzichte van die in de Richtlijn. In reactie hierop stelt de NOVAA voorop dat in de VGC een netwerkdefinitie zoals in de Richtlijn niet voorkomt. Voor zover de Stichting Wmo c.s. in dit verband een vergelijking trekt met de definities van de begrippen accountantskantoor en accountantsorganisatie, geldt dat deze definities niet bedoeld zijn om de onafhankelijkheid van accountants te waarborgen, zoals de netwerkdefinitie wel beoogd. Ter waarborging van de onafhankelijkheid dienen de definities van de verschillende categorieën accountants. Juist om die reden is de definitie van het begrip openbaar accountant ook verruimd.
- 2.12 Ook de andere stellingen van de Stichting Wmo c.s. ten aanzien van Europese regelgeving kan de NOVAA niet volgen. Zoals uitgelegd is de VGC van toepassing op alle accountants en daarmee dus ook op buitenlandse accountants die in Nederland als AA staan ingeschreven of hier feitelijk als AA werkzaam zijn. Gelet op de ruime toepasselijkheid van de VGC, waarbij geen onderscheid wordt gemaakt naar gelang de omvang van de onderneming waar de betreffende accountant werkzaam is, valt ook niet in te zien waarom de VGC in strijd zou zijn met de Mededingingswet (Mw).

### **3 Gevolgen toewijzing van de vorderingen**

- 3.1 Niet valt in te zien welke nadelige gevolgen aan de VGC voor de Stichting Wmo c.s. verbonden zijn. De accountant die zich door het verrichten van voor het beroep kenmerkende werkzaamheden als zodanig presenteert, is gehouden aan de beroeps- en gedragsregels die de kwaliteit van de beroepsuitoefening waarborgen. Daarmee is de beroepsgroep alleen maar gediend. Aan toewijzing van de vordering tot buiten werking stelling van de VGC zijn echter grote nadelen verbonden.
- 3.2 Het zou betekenen dat de gedrags- en beroepsregels niet van toepassing zijn op een groot deel van door accountants verrichte werkzaamheden. Dit is op zichzelf genomen reeds bezwaarlijk, maar is ook in strijd is met artikel 24, tweede lid, van de Wet AA,

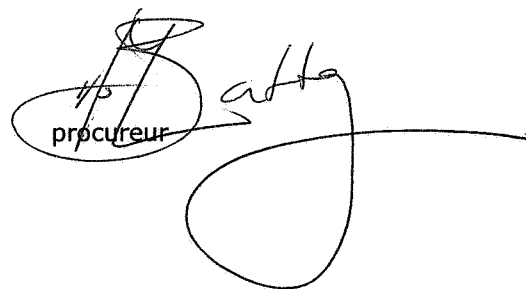
ingevolge waarvan de gedrags- en beroepsregels gelden voor alle AA's. Toewijzing zou bovendien betekenen dat tuchtrechtelijke maatregelen vanwege overtreding van de VGC of onderliggende regelgeving afstuiten op de onverbindendheid daarvan.

- 3.3 Het is derhalve in het belang van de goede kwaliteit van de beroepsgroep dat de AA de gedrags- en beroepsregels in de VGC naleeft, hetgeen toewijzing van de vorderingen reeds in de weg staat.

#### 4 Conclusie

- 4.1 Als bij antwoord.

Den Haag, 6 januari 2008



procureur

---

behandeld door	mr. E.J. Daalder
correspondentie	postbus 11756, 2502 AT Den Haag
telefoon	(070) 515 36 39
fax	(070) 515 33 66
e-mail	ml.batting@pelsrijcken.nl
zaaknummer	10021588