

## A.1.7

# Aspecten bij civielrechtelijke aansprakelijkheid van accountants

Mr. H.J. Blaisse en mr. A.J. Raat\*

### I Inleiding

In een eerdere bijdrage is ingegaan op civielrechtelijke aansprakelijkheid van accountants tegen de achtergrond van de belangrijkste werkzaamheden die accountants verrichten, te weten het controleren, beoordelen of samenstellen van jaarrekeningen.<sup>1</sup> Aan andere werkzaamheden die accountants verrichten is niet expliciet aandacht besteed. Die werkzaamheden bestaan bijvoorbeeld uit het verrichten van een due diligence-onderzoek, het opstellen van een schadestaatrapport, het verrichten van belastingaangiftes en het optreden als arbiter of bindend adviseur. In deze bijdrage zullen wij ingaan op de civielrechtelijke aansprakelijkheid in het licht van deze werkzaamheden, die hierna worden aangeduid als ‘Diverse Werkzaamheden’.

Enige overlap met de eerder genoemde bijdrage zal daarbij onvermijdelijk zijn. Gelet op de beperkte omvang van deze bijdrage zullen wij niet ingaan op andere vormen van aansprake-

---

\* Mr. H.J. Blaisse en mr. A.J. Raat zijn verbonden aan het advocatenkantoor Blaisse te Amsterdam. Zij behandelen zaken op het gebied van accountantsaansprakelijkheid en tuchtrecht. Mr. Blaisse en mr. Raat beschikken over ruime proceservaring en verschijnen veelvuldig voor de Raden van Tucht voor Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten te Amsterdam en Den Haag alsmede het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

1. Leidraad voor de AA, afl. 60, juli 2008, A.1.6.

lijkheid, zoals tuchtrechtelijke en strafrechtelijke aansprakelijkheid.

Eerst wordt een kort overzicht gegeven van de relevante wet- en regelgeving. Wij zullen vervolgens ingaan op de norm voor de aansprakelijkheid van de accountant en de reikwijdte van de door de accountant in acht te nemen zorgplicht. Vervolgens zullen wij uiteenzetten hoe de norm in de rechtspraak wordt ingevuld.

De omvang van deze bijdrage staat niet toe dat wij uitgebreid op de onderwerpen ingaan. De problematiek wordt in hoofdlijnen geschetst.

## 2 **Wet- en regelgeving**

### 2.1 *De Verordening Gedragscode (VGC)*

Op grond van art. 24 lid 2 Wet AA en art. 23 lid 2 Wet RA zijn de NOvAA en het NIVRA verplicht om ten behoeve van de goede beroepsuitoefening van de werkzaamheden van accountants gedrags- en beroepsregels vast te stellen die gelden voor alle accountants.

Met ingang van 1 januari 2007 zijn de gedragsregels opgenomen in de Verordening Gedragscode (VGC) voor AA's en RA's, welke zijn ontleend aan de Code of Ethics van de International Federation of Accountants (IFAC). Op grond van de VGC zijn de volgende fundamentele beginselen van toepassing op alle accountants:

- integriteit;
- objectiviteit;
- deskundigheid en zorgvuldigheid;
- geheimhouding;
- professioneel gedrag.

Indien sprake is van een niet te verwaarlozen bedreiging van deze beginselen moet de accountant waarborgen treffen die de

bedreiging wegnemen of terugbrengen tot een aanvaardbaar niveau. Een voor de toetsing van de door de accountant uitgevoerde werkzaamheden belangrijke bepaling in de Gedrags- en beroepsregels voor de Accountant-Administratieconsulent (GBAA-1994)<sup>1</sup> was art. II, dat kort gezegd bepaalde dat een accountant slechts mededelingen doet voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen. In de VGC zal tevergeefs gezocht worden naar een expliciete bepaling over het vereiste van een deugdelijke grondslag. Aangenomen mag echter worden dat deze eis voortvloeit uit art. A-130.1 VGC (de eis van deskundigheid en zorgvuldigheid) en art. A-130.4 (de eis van voldoende diepgang).

Met ingang van 1 juli 2007 zijn de beroepsregels opgenomen in de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS).<sup>2</sup> De NV COS zijn gebaseerd op de International Auditing & Assurance Standards Board Engagement Standards (IAASB) van de IFAC. Sinds 1 juli 2007 kan het handelen van een accountant door de tuchtrechter rechtstreeks aan de beroepsregels worden getoetst.

## 2.2. *Het Burgerlijk Wetboek (BW)*

De rechtsverhouding tussen de accountant en zijn cliënt is doorgaans een overeenkomst van opdracht als bedoeld in art. 7:400 BW. Dat is een overeenkomst waarbij de opdrachtnemer (de accountant) in opdracht van de opdrachtgever (de cliënt) bepaalde diensten verricht. De accountant/opdrachtnemer heeft geen arbeidsovereenkomst met de cliënt/opdrachtgever; hij is zelfstandig en niet ondergeschikt aan de cliënt/opdrachtgever.

1. Voor de registeraccountant gold de nagenoeg gelijklopende GBR-1994.

2. Van 1 januari 2007 tot en met 30 juni 2007 was deze regelgeving COS genaamd. Per 1 januari 2007 zijn de Richtlijnen voor de Accountantscontrole (RAC) komen te vervallen. Inhoudelijke wijzigingen zijn nauwelijks doorgevoerd.

Op grond van art. 7:401 BW heeft de accountant een zorgplicht: hij moet bij zijn werkzaamheden de zorg van een goed opdrachtnemer in acht nemen. De wet zegt niet wat daaronder precies moet worden verstaan, de invulling van die norm is afhankelijk van de omstandigheden van het geval. De aard van de overeenkomst van opdracht met de accountant zal veelal een inspanningsverbintenis zijn, waarbij hij geen garantie geeft over het resultaat. De accountant kan immers niet vooraf garanderen dat hij tot een bepaalde conclusie komt of een bepaald resultaat behaalt. Van een resultaatsverbintenis is bijvoorbeeld sprake indien de accountant zich ertoe verbindt om tijdig een belastingaangifte voor zijn cliënt in te dienen.

Het BW geeft nog een aantal regels die de plichten van de accountant als opdrachtnemer verder inkleuren. Zo dient de accountant op grond van art. 7:402 BW gevolg te geven aan tijdig verleende en verantwoorde aanwijzingen over de uitvoering van de opdracht. Deze bepaling mag echter niet zo worden uitgelegd dat de cliënt bepaalt op welke wijze de accountant zijn opdracht uitvoert. De accountant is nu eenmaal gebonden aan zijn beroeps- en gedragsregels en hij mag geen aanwijzingen van de cliënt opvolgen als hij daarmee in strijd met die regels zou handelen. Indien de accountant en de opdrachtgever hierover niet tot overeenstemming komen, dient de accountant in het uiterste geval de opdracht terug te geven.

### 3 De civielrechtelijke schadevergoedingsplicht

Allereerst dient de rechter te beoordelen of de accountant aansprakelijk is ten opzichte van de opdrachtgever of een derde. Hier wordt nader op ingegaan in paragraaf 3.1. Indien de rechter aansprakelijkheid heeft vastgesteld, dient de rechter vervolgens te beoordelen of het handelen van de accountant schade heeft veroorzaakt en of, en zo ja in hoeverre, de accountant de geleden schade dient te vergoeden. Deze aspecten worden besproken in paragraaf 3.2.

### 3.1 *Civielrechtelijke aansprakelijkheid*

De aansprakelijkheid tegenover de opdrachtgever is in de regel gelegen in het toerekenbaar tekortschieten in de nakoming van de overeenkomst van opdracht die is gesloten tussen de accountant en de opdrachtgever, de zogenoemde wanprestatie (art. 6:74 BW).<sup>1</sup> Voor de beoordeling van de vraag of de accountant wanprestatie heeft gepleegd, is van belang wat hij met zijn opdrachtgever heeft afgesproken; heeft de accountant zich verplicht een bepaald resultaat te halen, of heeft hij zich slechts verbonden om zich in te spannen. Het onderscheid is van belang voor het kader waarbinnen het handelen van de accountant wordt getoetst.

Is er sprake van een resultaatsverbintenis, dan hoeft de opdrachtgever slechts te stellen en te bewijzen dat het resultaat niet gehaald is, waarmee de wanprestatie (behoudens overmacht) gegeven is. Als er sprake is van een inspanningsverplichting dan moet de opdrachtgever stellen en bewijzen dat de accountant niet datgene heeft gedaan wat redelijkerwijs van hem mocht worden verwacht. Dit is lastiger te bewijzen. Hetgeen redelijkerwijs van de accountant verwacht mag worden, wordt getoetst aan de norm inhoudende of een redelijk handelend en redelijk bekwaam beroepsgenoot in dezelfde omstandigheden op dezelfde wijze zou hebben gehandeld.<sup>2</sup>

De aansprakelijkheid ten opzichte van derden, dat wil zeggen degene met wie de accountant geen contractuele relatie heeft, wordt gebaseerd op onrechtmatige daad (art. 6:162 BW).<sup>3</sup> Dit dient eveneens te worden beoordeeld aan de hand van de norm of een redelijk handelend en redelijk bekwaam beroeps-

---

1. Art. 6:74 BW luidt als volgt: *Iedere tekortkoming in de nakoming van een verbintenis verplicht de schuldenaar de schade die de schuldeiser daardoor lijdt te vergoeden, tenzij de tekortkoming de schuldenaar niet kan worden toegerekend.*

2. HR 13 oktober 2006, NJ 2008, 528.

3. Art. 6:162 BW: *Hij die jegens een ander een onrechtmatige daad pleegt, welke hem kan worden toegerekend, is verplicht de schade die de ander dientengevolge lijdt, te vergoeden.*

genoot in dezelfde omstandigheden op dezelfde wijze zou hebben gehandeld.

Een vereiste voor het toewijzen van een vordering op grond van onrechtmatige daad is dat de accountant jegens deze derde een zorgplicht heeft geschonden. Deze zorgplicht kan voortvloeien uit de wet of uit hetgeen volgens het ongeschreven recht in het maatschappelijk verkeer betaamt. Uitgangspunt bij de Diverse Werkzaamheden is dat de accountant in beginsel alleen een zorgplicht heeft ten opzichte van de opdrachtgever en niet ten opzichte van derden. Partijen contracteren immers uitsluitend met het oog op hun eigen belangen en behoeven slechts rekening te houden met de belangen van derden voor zover de eisen van het maatschappelijk verkeer daartoe verplichten.<sup>1</sup>

Dit kan anders zijn indien er sprake is van bijzondere omstandigheden. Hierbij kan gedacht worden aan de situatie dat (uiterlijk ten tijde van het afgeven van een rapportage) het de accountant duidelijk is dat de rapportage onder ogen van een derde zal komen, de rapportage met dit doel wordt opgesteld of indien de accountant na afgifte van de rapportage toestemming geeft voor verspreiding aan een derde. In ieder geval is dan wel vereist dat het belang van de derde kenbaar is voor de accountant en dat de accountant beseft of behoorde te beseffen dat de derde gezien zijn specifieke belang zou afgaan op de rapportage bij het nemen van zijn beslissing. Om de beperkte reikwijdte van een rapportage te benadrukken, verdient het aanbeveling om daarin op te nemen dat de verspreidingskring beperkt is tot de opdrachtgever. Dit wordt overigens bij diverse rapportages door de beroepsregels voorgeschreven.<sup>2</sup>

1. Zie in deze zin Rb. Arnhem 19 november 2008, LJN BG5254: *Er kan zich een aantal situaties voordoen waarin voor een accountant verschillende zorgvuldigheidsnormen tegenover een wederpartijen van zijn opdrachtgever gelden. De meest ver gaande hiervan is de door de Hoge Raad (...) vooropgestelde verantwoordelijkheid voor een jaarrekening met een goedkeurende accountantsverklaring (...). Aan het andere uiteinde van de schaal ligt de loutere mededeling van de accountant als vertegenwoordiger van de opdrachtgever. Hierop kan hij door een derde niet aangesproken worden omdat aansprakelijkheid van de vertegenwoordiger wegvalt naast die van de vertegenwoordigde.*

2. Zie onder meer NV COS 4400.

Overigens, ook indien een accountant een zorgplicht jegens een derde heeft, kunnen er omstandigheden zijn die met zich meebrengen dat een derde niet gerechtvaardigd mag vertrouwen op de werkzaamheden van een accountant. Daarvan kan bijvoorbeeld sprake zijn als het gaat om conceptstukken of indien de accountant heeft aangegeven op te treden als (partijdig) belangenbehartiger.

### 3.2 *Overige vereisten voor schadevergoedingsplicht*

Wanneer door de rechter is vastgesteld dat de accountant wanprestatie heeft gepleegd of onrechtmatig heeft gehandeld en dat er schade is geleden, dan staat daarmee nog niet vast dat de accountant verplicht is tot vergoeding van die schade. Hiervoor is het zogenoemde causaal verband vereist. Dit houdt in dat er een oorzakelijk verband moet zijn tussen het handelen van de accountant en het optreden van de schade. Het uitgangspunt is dat de schuldeiser het causaal verband tussen de schade en de wanprestatie aannemelijk moet maken. Daarbij dient aangetekend te worden dat naarmate de ernst van de wanprestatie groter is, de rechter minder eisen lijkt te stellen aan het causaal verband. Bovendien is het in de regel voldoende dat er een hoge mate van waarschijnlijkheid bestaat dat de schade niet zou zijn ontstaan, indien de accountant geen fout had gemaakt.

Als die mate van waarschijnlijkheid aanwezig is, en de schuldeiser aldus voldoende aannemelijk heeft gemaakt dat er sprake is van een causaal verband tussen het handelen van de accountant en de schade, dan volgt de vraag in hoeverre de schade aan de accountant kan worden toegerekend. Op dit punt komen de aard van de schade, de aard van de aansprakelijkheid en de mate van voorzienbaarheid aan de orde.

Ten slotte kan de accountant zich verweren met een beroep op eigen schuld van de schuldeiser, in de zin dat de schade (mede) een gevolg is van omstandigheden die aan de schuldeiser kunnen worden toegerekend. De accountant dient dan aanneme-

lijk te maken dat er omstandigheden aanwezig zijn waardoor (een deel van) de schade voor rekening van de opdrachtgever dient te komen.

#### 4 De rechtspraak

De norm van een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant is niet vastgelegd in wetgeving, maar in de rechtspraak ontwikkeld. In dit hoofdstuk zal aan de hand van de rechtspraak een beeld worden geschetst van de invulling van deze norm aan de hand van Diverse Werkzaamheden. Bedacht moet worden dat de uitspraken casuïstisch van aard zijn en veelal afkomstig van lagere rechters, zodat hieruit niet zonder meer algemene regels voor aansprakelijkheid kunnen worden ontleend.

##### 4.1 *Onderzoeksplicht (I)*<sup>1</sup>

Een accountant had de opdracht van A gekregen om boekhoudkundige verwerking van de kasmutaties te verzorgen, op basis daarvan aangiftes inkomstenbelasting (IB) en omzetbelasting (OB) voor te bereiden en de jaarrekeningen samen te stellen. Het verzorgen van de kasadministratie behoorde niet tot de opdracht. Naar aanleiding van een boekenonderzoek legde de fiscus wegens de gebrekkige administratie van A naheffingsaanslagen IB en OB aan A op. A verweet de accountant dat hij controle achterwege had gelaten en A had moeten wijzen op de thans gebleken onjuistheid en onvolledigheid van de gevoerde administratie. De rechtbank overwoog:

*‘Van een redelijk handelend en redelijk bekwaam accountant (...) mag echter ook bij een beperkte opdracht als in dit geval worden verwacht dat zij enig – zij het niet al te vergaand – onderzoek verricht naar de deugdelijkheid van de aangeleverde gegevens en stukken.’*

---

1. Rb. Zwolle 8 oktober 2008, L/JN BH3500.



De rechtbank vervolgt dat van wanprestatie van een accountant sprake kan zijn indien:

*‘zij de aangeleverde gegevens en stukken zonder meer heeft verwerkt hoewel er voor een normaal zorgvuldig en vakbekwaam accountant aanleiding behoorde te zijn om te vermoeden dat er sprake was van onjuistheden, onvolledigheden en/of onregelmatigheden.’*

In het onderhavige geval had A onvoldoende feiten en omstandigheden aangedragen die met zich mee zouden brengen dat de accountant nader onderzoek van de aangeleverde gegevens diende te verrichten. Het enkele feit dat de fiscus de administratie niet betrouwbaar heeft geacht en deze heeft verworpen, was volgens de rechtbank onvoldoende, mede omdat de fiscus A had verweten omzet buiten de administratie te hebben gehouden.

#### 4.2 *Onderzoeksplicht (II)*<sup>1</sup>

In een andere zaak had de accountant ten onrechte de jaarstukken en aangiftes IB 1997 en 1998 van X op zodanige wijze opgesteld, dat de fiscus van mening was dat de onderneming werd gedreven in de vorm van een vennootschap onder firma (hierna: vof). De fiscus legde X om die reden een naheffingsaanslag op. Na diverse juridische procedures tegen de fiscus waarin X in het gelijk werd gesteld, vordert hij van de accountant de door hem gemaakte juridische kosten.

De rechtbank oordeelde dat de accountant onvoldoende was nagegaan of de vof daadwerkelijk was aangegaan. De rechtbank nam daarbij in aanmerking dat:

- er geen ondertekende akte van het aangaan van de vof was;
- er geen sprake was van een inschrijving van de vof in het handelsregister; en

---

1. Rb. Roermond 6 juli 2005, *LJN* AU1685.

- niet gebleken was dat X (die de Nederlandse taal niet goed machtig was) heeft ingestemd met de opgestelde stukken en wetenschap had van de betekenis en strekking daarvan.

Het enkele feit dat de accountant in een eerder stadium een concept vof-akte aan X had gepresenteerd was volgens de rechtbank onvoldoende om ervan uit te mogen gaan dat de vof ook daadwerkelijk was aangegaan. Dit oordeel lijkt ons juist.

#### 4.3 *Zorgplicht (I)*<sup>1</sup>

Bij een herstructurering van een concern werd onder meer het personeel van vennootschap Y ondergebracht in vennootschap Transport. De accountant verrichtte voor beide ondernemingen werkzaamheden, waaronder het opstellen en indienen van fiscale aangiftes. Na de herstructurering heeft de accountant de aangiftes loonbelasting abusievelijk op naam en fiscaal nummer van Y in plaats van Transport gedaan, hetgeen tot schade heeft geleid. Y stelt daarop de accountant aansprakelijk. De rechtbank stelt voorop dat de accountant wist van de herstructurering en de in verband daarmee noodzakelijke loonbelastingaangiftes op naam en fiscaal nummer van Transport. Gelet op die wetenschap diende de accountant, die verantwoordelijk was voor het doen van fiscale aangiftes:

*‘(...)na de herstructurering bijzondere oplettendheid en zorg te betrachten ten aanzien van de rechtspersoon waarvoor en het nummer waaronder aangifte werd gedaan.’*

De rechtbank neemt daarbij voorts in aanmerking dat de accountant in strijd met deze zorgplicht verzuimd had corrigerende maatregelen te nemen nadat de aanslagen op naam en nummer van Y werden ontvangen. Hij heeft weliswaar bezwaar tegen de hoogte van de aanslagen getekend, maar niet tegen het feit dat die aanslagen aan de verkeerde rechtspersoon was opgelegd.

---

1. Rb. Rotterdam 24 september 2008, L/JN BG1191.

#### 4.4 *Zorgplicht (II)*<sup>1</sup>

We komen nu toe aan een van de weinige uitspraken waarin de Hoge Raad zich over de zorgplicht van accountants bij het verrichten van Diverse Werkzaamheden heeft uitgelaten. De casus betrof een belastingadviseur/accountant die onder meer voor Vonk Beheer van 1987 tot 1991 de aangifte vennootschapsbelasting verrichtte. In die periode had Vonk Beheer een deel van haar aandelen Sana Sport verkocht aan Sana Sport, waarbij Vonk Beheer een optierecht geldend tot 29 mei 1992 verkreeg voor hetzelfde aantal aandelen. De accountant was hierbij als adviseur van Vonk Beheer betrokken. In 1991 droegen alle aandeelhouders (waaronder Vonk Beheer) hun aandelen in Sana Sport over aan Asics. Hierbij was de accountant ten behoeve van alle betrokken aandeelhouders betrokken en niet als afzonderlijk adviseur/belangenbehartiger van Vonk Beheer. Vonk Beheer maakte geen gebruik van het optierecht. Zij verwijt de accountant vervolgens dat die haar op dat recht had moeten wijzen.

De Hoge Raad stelt voorop dat degene die tot een optie gerechtigd is, in beginsel zelf verantwoordelijk is voor het tijdig inroepen daarvan. De accountant hoeft niet spontaan te wijzen op het bestaan van het optierecht. Dat kan – kort gezegd – anders zijn indien (i) die verplichting voortvloeit uit een rechtsverhouding (lees: overeenkomst van opdracht) tussen accountant en cliënt of (ii) indien de zorgvuldigheid die in het maatschappelijk verkeer in acht moet worden genomen dat vereist.

##### Ad (i)

De Hoge Raad oordeelde dat niet aannemelijk is dat de accountant als adviseur en belangbehartiger van Vonk Beheer is opgetreden. Evenmin heeft de accountant volgens de Hoge Raad een opdracht van Vonk Beheer gekregen in de zin dat de accountant zich op de hoogte moest stellen van de financiële belangen van Vonk Beheer en haar daarover – ook ongevraagd

---

1. HR 2 februari 2001, *NJ* 2002, 379.

– moest adviseren. Van het tekortschieten van de accountant in zijn zorgplicht kan daarom niet gesproken worden. Met andere woorden, volgens de Hoge Raad is er onder die omstandigheden geen sprake van wanprestatie.

Ad (ii)

De Hoge Raad is van oordeel dat buiten de hiervoor bedoelde contractuele relatie sprake zou kunnen zijn van onzorgvuldig handelen van de accountant jegens Vonk Beheer, indien hij:

*‘zich ervan bewust is geweest dat Vonk Beheer haar optierecht over het hoofd zag en desondanks heeft nagelaten haar op het bestaan van het optierecht te wijzen dan wel verzuimd heeft Vonk Beheer te waarschuwen dat zij ermee rekening moest houden dat [de accountant] in het kader van de onderhavige transactie niet optrad als behartiger van de belangen van Vonk Beheer.’*

In een dergelijk geval zou de accountant een zorgplicht hebben. Schending daarvan levert handelen in strijd met de zorgvuldigheid die in het maatschappelijk verkeer betaamt en daarmee een onrechtmatige daad op. Voor een dergelijke conclusie boden de feiten onvoldoende grondslag.

#### 4.5 *Spontane adviesplicht*<sup>1</sup>

Tot slot gaan wij in op een arrest waarin de voor de accountant van belang zijnde vraag aan de orde kwam in hoeverre een spontane adviesplicht aanwezig was voor een adviseur. Een vennootschap verweet een belastingadviseur dat hij in de tax comfort letters, waarin hij vragen van de accountant beantwoordde over belastingverplichtingen met het oog op het opstellen van de jaarrekening, niet had gewaarschuwd voor mogelijke toepasselijkheid van een in te voeren wetsbepaling inzake vennootschapsbelasting. Hierdoor zou de vennootschap schade hebben geleden. Voor beantwoording van de vraag of

---

1. HR 7 april 2006, NJ 2006, 245.

op de belastingadviseur ter zake een (spontane) adviesplicht rustte, dient in ieder geval rekening te worden gehouden met twee factoren. De eerste factor is de aard en de omvang van de opdracht. Hierbij kan van belang zijn of de periode waarover men spontaan diende te adviseren ziet op dezelfde periode waarover geadviseerd is, aan wie wordt gerapporteerd (aan de opdrachtgever of aan een derde) en of het standaardvragen betreft. De tweede factor is de aard van de relatie tussen de adviseur en de cliënt. Hierbij kunnen de omvang van de betrokkenheid van de adviseur bij de cliënt, de duur van de relatie en de kennis die de adviseur heeft van de situatie van de cliënt relevant zijn. Voor de eerste factor geldt dat de adviseur dient te handelen zoals mag worden verwacht van een redelijk bekwaam en redelijk handelend adviseur die deskundig is op het gebied waarop hij is ingeschakeld.

#### 4.6 *Duediligenceonderzoek*

Het verrichten van een duediligenceonderzoek kwalificeert als een resultaatsverbintenis. Een accountant dient aan de hand van de hem ter beschikking gestelde informatie een beeld te schetsen van de financiële situatie van de desbetreffende vennootschap, veelal aan de hand van door de opdrachtgever gestelde vragen. Het belang van de omvang van de opdracht blijkt onder meer uit een arrest van Hof Amsterdam, waarin de cliënt de accountant verweet dat in het door de accountant uitgebrachte duediligencerapport de waarde van de voorraad standbouw materiaal verkeerd was opgenomen.<sup>1</sup> De accountant verweerde zich met de stelling dat aan hem slechts een beperkt duediligenceonderzoek was opgedragen, waartoe de waardering van de voorraad standbouw materiaal niet hoorde. Hierbij wees hij onder meer op de omschrijving van de opdracht in het duediligencerapport, waarin onder meer stond dat de voorraad niet door de accountant was geïnventariseerd. Het hof oordeelde dat inderdaad sprake was van een beperkt duediligenceopdracht en dat van de accountant niet gevergd

---

1. Hof Amsterdam 10 november 2009, *LJN* BL8340.

kon worden dat hij uit eigen beweging een verdergaand onderzoek naar de waarde van de voorraad standbouw materiaal zou doen. Ook behoefde de accountant gelet op de beperkte omvang van de opdracht niet expliciet in zijn rapport aan te geven dat hij geen zekerheid kon verschaffen omtrent de waarde van de voorraden.

In de literatuur wordt gesteld dat ook bij een due diligenceopdracht een spontane adviesplicht of waarschuwplicht kan rusten bij de accountant over onderwerpen die relevant zijn voor de opdrachtgever, maar waarover de opdrachtgever geen specifieke vragen heeft gesteld. Bij de beantwoording van de vraag of hiervan sprake is, kan onder meer gekeken worden naar het hiervoor besproken arrest van de Hoge Raad inzake de aanwezigheid van een spontane adviesplicht bij een adviseur.<sup>1</sup>

#### 4.7 *Optreden als arbiter of bindend adviseur*

Op het optreden als arbiter of bindend adviseur door een accountant zijn geen specifieke beroepsregels van toepassing.<sup>2</sup> De norm voor aansprakelijkheid van een arbiter of bindend adviseur verandert niet indien een accountant in deze hoedanigheid optreedt. Aangezien een accountant met enige regelmaat als zodanig optreedt, wordt hier op de desbetreffende norm ingegaan.

Ten aanzien van de aansprakelijkheid van arbiters overwoog de Hoge Raad dat – net als bij overheidsrechtspraak – slechts in uitzonderlijke gevallen een arbitrale uitspraak tot aansprakelijkheid van de arbiter(s) kan leiden. Een voorwaarde is dat de beslissing van de arbiter in een gerechtelijke procedure

---

1. HR 7 april 2006, NJ 2006, 245.

2. De algemene beginselen uit deel A van de VGC gelden echter voor iedere accountant (in tegenstelling tot de GBR-1994; toen kon men nog bewerkstelligen onder meer door de RA- of AA-titel niet te hanteren dat de gedrags- en beroepsregels niet van toepassing waren, zie bijvoorbeeld CBB 25 februari 2010, LJ/N BL9687).

wordt vernietigd.<sup>1</sup> Daarnaast dient een arbiter met betrekking tot de vernietigde beslissing opzettelijk of bewust roekeloos te hebben gehandeld of met kennelijke grove miskennen van hetgeen een behoorlijke taakvervulling meebrengt.<sup>2</sup>

Met betrekking tot de aansprakelijkheid van de bindend adviseur is in de rechtspraak geen uitsluitel gegeven over de vraag of dezelfde voorwaarde en norm worden gehanteerd als bij de aansprakelijkheid van een arbiter. De heersende leer in de literatuur is dat ook hier een voorwaarde is dat een bindend advies middels een rechterlijke uitspraak is ‘vernietigd’<sup>3</sup> vanwege de inhoud of de wijze van totstandkoming. Uit een vonnis van Rechtbank Amsterdam blijkt een andere (afwijkende) zienswijze dan die in de literatuur.<sup>4</sup> De rechtbank was van oordeel dat de aansprakelijkheid van een bindend adviseur onafhankelijk is van het antwoord op de vraag of het bindend advies naar maatstaven van redelijkheid en billijkheid onaanvaardbaar is en in volle omvang dient te worden getoetst aan de norm van die van een redelijk handelend en redelijk bekwaam bindend adviseur. Deze zienswijze leidt tot veel praktische bezwaren. Tegen de uitspraak is hoger beroep ingesteld. Op het moment van schrijven van deze bijdrage is de uitkomst daarvan onbekend.

---

1. Een arbitraal vonnis kan slechts op inhoudelijke gronden worden vernietigd indien het vonnis niet met redenen is omkleed of indien het vonnis of de wijze waarop deze tot stand is gekomen in strijd is met de openbare orde of de goede zeden. Hiervan is slechts in uitzonderlijke gevallen sprake.

2. HR 4 december 2009, *LJN* BJ7834.

3. Er wordt niet gesproken van vernietiging van het bindend advies, maar dat de gebondenheid van partijen aan het bindend advies naar maatstaven van redelijkheid en billijkheid onaanvaardbaar is. Volgens vaste rechtspraak van de Hoge Raad kunnen alleen ernstige gebreken aan het bindend advies deze conclusie rechtvaardigen (zie onder meer HR 12 september 1997, *NJ* 1998, 382 m.nt. MMM).

4. Rb. Amsterdam 15 maart 2006, *LJN* AY8348.

## 5 Literatuur

### 5.1 Boeken

- A. E.J.A.M. van den Akker, *Beroepsaansprakelijkheid ten opzichte van derden*, Den Haag: Boom Juridische Uitgevers 2001.
- B. T.F.E. Tjong Tjin Tai, *Mr. C. Asser's handleiding tot de beoefening van het Nederlands burgerlijk recht. 7. Bijzondere overeenkomsten. Deel IV\*. Opdracht incl. de geneeskundige behandelingsovereenkomst en de reisovereenkomst*, Deventer: Kluwer 2009.
- C. M. Brink, *Due Diligence; een beschouwing over het due diligence onderzoek volgens het Nederlandse recht*, Den Haag: Boom Juridische Uitgevers 2009.
- D. A.S. Hartkamp, *Mr. C. Asser's handleiding tot de beoefening van het Nederlands burgerlijk recht. 4. Verbintenissenrecht. Deel III. Verbintenissen uit de wet*, Deventer: Kluwer 2006.
- E. C.J.M. Klaassen c.s., *Aansprakelijkheid in beroep, bedrijf of ambt*, Deventer: Kluwer 2003.

### 5.2 Artikelen

- I. W.J. Slagter, 'Het due diligence-onderzoek en de aansprakelijkheid van de accountant', *Dossier* 1996, nummer 24, p. 56 e.v.