

HET RAPPORT AAN COMMISSARISSEN VAN DE DOOR DE
ALGEMENE VERGADERING VAN AANDEELHOUDERS
OVEREENKOMSTIG ART. 42a WETBOEK VAN KOOP-
HANDEL BENOEMDE ACCOUNTANT

*Vraag van J. Notebaart beantwoord door Prof. Dr Th. Limperg Jr en
Prof. Mr J. Valkhoff*

De heer J. Notebaart, lid N.I.v.A., schrijft:

„Het zou door mij zeer op prijs worden gesteld, indien U het volgende „moeilijke geval” in de vragenrubriek zoudt willen behandelen.

Het Wetboek van Koophandel kent bij de Naamloze Vennootschappen twee soorten deskundigen (accountants):

- A. de accountant, benoemd door de Algemene Vergadering van Aandeelhouders (artikel 42a K).
- B. de accountant, benoemd door Commissarissen (artikel 51b K).

Geval B komt het meest voor. Commissarissen laten zich bij de uitvoering van hun taak bijstaan door een deskundige. Deze behoeft zich alsdan in zijn mededelingen aan Commissarissen, b.v. in zijn rapport, geen beperkingen op te leggen, want de Commissarissen hebben toegang tot fabrieken, werkplaatsen, magazijnen, kantoren, etc. en voor hen bestaan dus geen geheimen.

In zijn rapport kan de accountant o.m. de volgende punten opnemen:

1. Nauwkeurige analyse van de resultaten, met aanwijzing van de oorzaken van verliezen en winsten; bespreking van de ontwikkeling der kosten in hun onderlinge verhouding en hun verhouding tot de omzet; aangeven van middelen om daarin verbetering te brengen, enz.
2. Bespreking van de liquiditeitspositie en de ontwikkeling daarvan; tijdig wijzen op de gevaren, indien deze ontwikkeling ongunstig is.
3. Bespreking van de plaats gehad hebbende en eventueel voorgenomen investeringen en hun invloed op de rentabiliteit en de liquiditeit.
4. Een in details gaande bespreking van de balansposten.

Geval A (n.l. benoeming van de accountant door de Algemene Vergadering) komt minder vaak voor. M.i. moet de accountant zich in dat geval om de volgende redenen bij het uitbrengen van zijn rapport beperkingen opleggen:

- a. De aandeelhouders hebben niet dezelfde rechten als de Commissarissen.
- b. Het is niet gewenst, dat een groot aantal details betreffende de Vennootschap in ruime kring bekend wordt. Dit zou de belangen van de Vennootschap kunnen schaden, daar deze gegevens gemakkelijk in handen van concurrenten kunnen komen.
- c. De hiervoren sub 1 t/m 4 genoemde gegevens zijn van veel betekenis voor de Commissarissen bij de uitoefening van hun taak, omdat zij bij de gang van zaken zeer nauw zijn betrokken en daarop direct invloed kunnen uitoefenen.

In dit verband doen zich nu de volgende vragen voor:

- 1a. Kunnen aandeelhouders er bezwaar tegen maken, dat een door de Algemene Vergadering van Aandeelhouders benoemde accountant

naast het aan deze vergadering uitgebrachte rapport een meer uitvoerig en op de details ingaand rapport uitbrengt aan Commissarissen, van welk gedetailleerd rapport aan aandeelhouders geen inzage zal worden verstrekt?

- 1b. Hebben de aandeelhouders het recht, laatstbedoeld rapport op te eisen?
2. Wanneer deze vragen bevestigend moeten worden beantwoord, op welke wijze zou dan het doel kunnen worden bereikt, n.l. om Commissarissen volledig en tot in details op de hoogte te stellen, zonder dat al deze details automatisch ter kennis van de aandeelhouders komen?
3. Komt de accountant in strijd met de beroepsmoraal, indien hij aan de Commissarissen (als derden te beschouwen?) meer gegevens verstrekt dan aan zijn opdrachtgever (i.c. de Vergadering van aandeelhouders)?

Wijziging van de statuten — deze schrijven in het hierbedoelde geval benoeming van de accountant door de Algemene Vergadering voor — is als uitgesloten te beschouwen.

Met de beantwoording van deze vragen zoudt U mij ten zeerste verplichten”.

**

*

Voor de beantwoording van de gestelde vragen is het nodig ons eerst rekenschap te geven van de behoefte, welke de aandeelhouders en de commissarissen hebben aan mededelingen van de aard als de inzender bedoelt. Ik meen, dat die behoefte voor de beide groepen niet dezelfde is. Althans wanneer, naar ik aanneem, de inzender het oog gericht heeft op de open naamloze vennootschap. Hebben wij te doen met een beperkt aantal aandeelhouders, dan wordt het verschil tussen de beide instanties, algemene vergadering van aandeelhouders en college van commissarissen, vaak materieel opgeheven en zal er in wezen geen verschil in de behoefte aan inlichting behoeven te zijn. Bij de open vennootschap echter is er een verschil, dat logisch voortvloeit uit het verschil in functie van de twee instanties en dat verschil leidt in de leer der controle, zoals ik die voorsta, tot de stelregel, dat de inhoud van de taak van de accountant omvangrijker is, indien zijn bevindingen bestemd zijn voor commissarissen, dan indien zij strekken moeten ten behoeve van de aandeelhouders.

De inzender heeft deze facet van het vraagstuk buiten beschouwing gelaten. Dat ik ze nochtans ter sprake breng, geschiedt, omdat ik in de door hem opgegeven onderwerpen, waarbij het probleem rijst, er verschillende vind, waaromtrent het niet vaststaat, dat ze geen elementen bevatten waaromtrent ook de aandeelhouder behoefte aan inlichting heeft. Wil er nu geen misverstand omtrent de strekking van mijn antwoord op de gestelde vragen rijzen, dat moet ik vooraf het voorbehoud maken, dat de aandeelhouder geen gegeven mag onthouden worden, dat hij nodig heeft om het juiste beeld te verkrijgen uit jaarrekening, jaarverslag en andere met elkaar samenhangende stukken. De aandeelhouder in de open naamloze vennootschap heeft geen behoefte aan gedetailleerde inlichtingen van de door inzender bedoelde aard, zolang de onthouding daarvan voor hem niet misleidend is; waarbij ik het woord misleidend in de ruime, de letterlijke betekenis gebruik. Voor commissarissen daarentegen bestaat, indien zij hun taak goed opvatten, behoefte aan onbeperkte inlichting en voorlichting.

Ik neem nu aan, dat inzender met mijn hierboven uiteengezette zienswijze omtrent de behoefte aan in- en voorlichting instemt en dat het dus enkel en alleen gaat om de vraag, of de wettelijke bepalingen toelaten, dat de accountant, die benoemd is overeenkomstig art. 42a van het Wetboek van Koophandel, zich in zijn berichtgeving richt naar de geschetste en op zichzelf doelmatige onderscheiding in behoefte van de beide instanties.

Het lijkt mij nuttig, bij de beantwoording van de vragen de tekst van de wetsartikelen, welke in het geding gebracht worden, hier in te lassen:

Art. 42a van het Wetboek van Koophandel luidt:

1. Door de algemene vergadering van aandeelhouders kan en, voorzover zulks door de akte van oprichting is voorgeschreven, zal een deskundige worden benoemd, teneinde op de boekhouding regelmatig toezicht te houden, alsmede om aan de algemene vergadering verslag uit te brengen omtrent de door het bestuur ontworpen balans en winst- en verliesrekening met toelichting.
2. De algemene vergadering is bij de benoeming aan generlei voordracht gehouden. Zij kan de deskundige te allen tijde ontslaan.
3. De deskundige is gerechtigd tot inzage van alle boeken en bescheiden der naamloze vennootschap, waarvan de kennisneming tot richtige vervulling van zijne taak nodig is. De waarden der vennootschap moeten hem desverlangd worden getoond. Het is hem verboden hetgeen hem nopens de zaken der vennootschap blijkt of medegedeeld wordt, verder bekend te maken dan zijne opdracht met zich brengt. Zijne bezoldiging wordt door de algemene vergadering vastgesteld. (K. 53c; B. 1946; Sr. 273).
4. Tenzij bij de akte van oprichting of bij besluit der algemene vergadering anders is bepaald, brengt de deskundige zijn verslag ter kennis van de commissarissen, zo die er zijn. (K. 37d; 42b; 51b; 52a; W. Coöp. Ver. 27).

Art. 51b van het Wetboek van Koophandel luidt:

1. Commissarissen of diegenen hunner, die met het toezicht op het opmaken van de balans, de winst- en verliesrekening en de toelichting zijn belast, zijn, wanneer niet reeds een benoeming ingevolge artikel 42a is geschied door de algemene vergadering van aandeelhouders, bevoegd een deskundige te benoemen, ten einde deze op de boekhouding regelmatig toezicht houde en verslag uitbrengende omtrent de door het bestuur ontworpen balans en winst- en verliesrekening met toelichting, alvorens deze stukken aan de algemene vergadering worden aangeboden. (K. 42, 2)
2. De deskundige kan te allen tijde worden ontslagen door degenen, die hem hebben benoemd. Zijne bezoldiging wordt door dezen vastgesteld en komt ten laste van de naamloze vennootschap. Overigens vindt het bepaalde bij artikel 42a, derde lid, overeenkomstige toepassing.

De tekst doet zien, dat de wet de volgende bepalingen bevat, die voor het onderhavige vraagstuk van bijzonder belang zijn.

Art. 42a legt in het eerste lid aan de deskundige de verplichting op om een verslag uit te brengen omtrent de door het bestuur ontworpen jaarrekening aan de algemene vergadering van aandeelhouders en in het vierde lid om „zijn verslag” ter kennis te brengen van de commissarissen.

Het lijkt geen twijfel, of beide leden van art. 42a hebben betrekking op hetzelfde verslag. De vraag van de inzender betreft derhalve een afzonderlijk rapport aan commissarissen naast het voor aandeelhouders bestemde verslag.

Art. 51b spreekt wel van een verslag maar zegt niet, aan welk orgaan dit moet worden uitgebracht. De inzender heeft blijkbaar aangenomen, dat dit verslag aan commissarissen wordt uitgebracht. Inderdaad schijnt dit voor de hand te liggen, maar het is toch niet zonder betekenis, dat de wet op dit punt zwijgt; waarom zal hieronder blijken.

De inzender blijkt voor het opgeworpen vraagstuk een essentieel verschil te zien tussen de functies van de beide deskundigen. Ik meen, dat aldus het probleem onjuist wordt gesteld en dat het verschil in wezen niet bestaat. Zie hier waarom.

Zoals we zagen is er een rationele grond voor een discriminatie in de berichtgeving aan aandeelhouders en aan commissarissen, welke grond gelegen is in het verschil in de behoefte aan inlichtingen van de beide organen der vennootschap. Maar het is van groot belang, dat wij in het oog houden, dat dit verschil niet ontstaat doordat de accountant door verschillende organen kan worden benoemd; het bestaat onafhankelijk van de keuze van de instantie, aan welke de benoeming is toevertrouwd. De accountant is verplicht om zijn verslag er op in te stellen, dat de kring, die daarvan kennis neemt, op voor die kring doelmatige, op „volkomen” wijze wordt ingelicht; wie hem de opdracht tot het onderzoek heeft gegeven, wie hem heeft benoemd, is daarbij van geen invloed.

De betekenis van deze uitspraak ligt uit den aard der zaak vooral in het daarin gestelde beginsel, maar ze is toch ook van belang in verband met de feitelijke verhoudingen, zoals die doorgaans t.a.v. het onderhavige vraagstuk bestaan. In Nederland geschiedt de benoeming zelden door de algemene vergadering van aandeelhouders; in het overgrote merendeel der gevallen, waarin de accountants-verklaring in het openbare verkeer komt via het gepubliceerde jaarverslag, geschiedt de benoeming door directie of commissarissen. Zelfs wanneer de statuten de verificatie der jaarrekening of de controle van de accountant voorschrijven, komen de aandeelhouders bij de benoeming veelal niet te pas en niet zelden zeggen de statuten zelfs niets omtrent de benoeming. Die geschiedt dan veelal door de directie als uitvoerend orgaan van de vennootschap. Het is nu van belang, dat men inziet, dat al deze schakeringen in de wijze van benoeming in geen deele de inhoud van de taak van de accountant met betrekking tot de publieke verklaring beïnvloeden. En voor de verklaring ten dienste van directie en commissarissen geldt hetzelfde. Die eist normaliter meer omstandige mededelingen en somtijds meer gedetailleerd onderzoek, maar noch het een noch het ander hangt af van de wijze waarop de functie van de accountant is ingesteld, van de wijze van benoeming.

Uit het voorgaande volgt, dat het door de inzender opgeworpen vraagstuk beter anders kan worden gesteld. Er loopt voor dit vraagstuk geen scheidingslijn tussen de functies van art. 42a en van 51b. Dezelfde vragen rijzen bij beide functies. Ik ben zelfs geneigd om te zeggen, dat het vraagstuk bij art. 51b nog van meer betekenis wordt, zij het ook met een andere inslag. We zagen immers, dat art. 51b in het midden laat, aan wie het verslag wordt uitgebracht; het is dus mogelijk, dat de aandeelhouders niets vernemen omtrent de bevindingen van de accountant of daaromtrent

alleen horen wat directie en commissarissen met eigen woorden gelieven mede te delen; men weet, dat dit geen uitzondering is. Afgezien hiervan doet zich in het geval van art. 51b een situatie voor, welke analoog is aan die van art. 42a, welke de inzender aanleiding gaf tot het stellen van zijn vragen, indien commissarissen de door hen benoemde accountant de opdracht verlenen tot de mededeling van zijn bevindingen in een publieke verklaring. Er is weliswaar een verschil in de rechtspositie, maar uit het gezichtspunt van de doelmatigheid in het verband van de vaktechnische eisen is er geen verschil; en dat is van overwegend belang, omdat de wettelijke voorschriften eerst goed werken, indien ze met die eisen in overeenstemming zijn en in overeenstemming daarmede worden geïnterpreteerd.

Uit dat gezichtspunt wil ik ook de vragen van de inzender eerst bezien. Ik maak mij daarom een ogenblik los van de wettelijke bepalingen en wil het vraagstuk in het algemeen stellen. Het is dan de vraag, of, indien er nu eenmaal, onverschillig hoe de accountant is benoemd, een publieke verklaring of een verklaring ten dienste van de aandeelhouders is gegeven, de aandeelhouders aanspraak mogen maken op mededeling van de bijzonderheden, welke de accountant in zijn verklaring (rapport) ten dienste van directie of commissarissen heeft vermeld. Ik ben van oordeel, dat de aandeelhouders die aanspraak normaliter niet toekomt. Zij moeten en kunnen tevreden zijn met de summiere goedkeurende verklaring zonder voorbehoud, welke hun de vereiste waarborg geeft, dat het beeld, zoals jaarverslag en jaarrekening c.a. dit scheppen, juist is; als dat beeld duidelijk is en met de werkelijkheid overeenstemt, heeft de accountant zijn functie voor hen op volkomen wijze vervuld. Zouden zij meer verlangen, dan zouden zij aanspraak maken op wat voor hun voorlichting en inlichting overbodig zou zijn en dus ondoelmatig. Veelal zouden de details zelfs verwarrend werken; die details verduidelijken het beeld voor ingewijden, maar kunnen het voor buitenstaanders vaak vertroebelen. Er zijn bovendien vele bijzonderheden waarvan de kennis in ruimere kring schadelijk zou zijn voor de belangen van de vennootschap en dus ook voor de aandeelhouders zelf. Ik weet wel, dat de bestuurders vaak geneigd zijn om de aandeelhouders wetenswaardige gegevens te onthouden onder het motto van het zakengeheim en ik herinner er daarom aan, dat ik in de aanvang van mijn beschouwing het voorbehoud heb gemaakt, dat de accountant niet mag medewerken aan een misleidende verheimelijking. Maar iedere accountant weet, dat in elk bedrijf tal van bijzonderheden niet buiten de kring van de bestuurders bekend mogen worden gemaakt zonder dat er van verheimelijking in de ongunstige zin sprake is; trouwens, dat begrijpt ook de leek, als hij zich rekenschap geeft van wat de in een rapport aan de bestuurders medegedeelde en besproken bijzonderheden zoal kunnen inhouden. En daarbij komt dan nog, dat de accountant vaak met zijn kritische opmerkingen binnen de kring van het bestuur raadgevingen kan plaatsen, die de toekomstige gestie gunstig kunnen beïnvloeden, maar die, indien zij buiten die kring bekend werden, een onberekenbare draagwijdte zouden kunnen krijgen, welke schadelijk zou kunnen werken. Een aanspraak van de aandeelhouders op kennisneming van de naar hun aard vertrouwelijke rapporten ten dienste van directie en commissarissen zou ertoe leiden, dat de functie van de accountants-verklaring ten dienste van de kring van de bestuurders zou worden misvormd en dit euvel zou er onvermijdelijk toe leiden, dat de accountant die verklaring zou moeten aanpassen aan het misbruik, dat ervan zou worden

gemaakt; m.a.w. de accountant zou zich in die verklaring gaan onthouden van het doen van mededelingen van vertrouwelijke aard. En daarmee zou de verklaring ten dienste van de bestuurders met haar heilzame functie naast de summierere verklaring ten dienste van aandeelhouders haar betekenis verliezen.

Het is duidelijk, dat hetgeen ik in de voorgaande alinea heb gezegd met betrekking tot de accountants-verklaringen in het algemeen ook geldt voor de verklaringen in het kader van de hierboven geciteerde bepalingen van het Wetboek van Koophandel. Maar er rijst nu een nieuwe vraag: laten die bepalingen de door mij gemaakte rationele onderscheiding tussen de functies der beide verklaringen toe? In laatste instantie is dit een juridisch vraagstuk, maar ik wil de vraag eerst beantwoorden uit het gezichtspunt van de eisen van het vak en van het maatschappelijk verkeer t.a.v. die onderscheiding.

Ik zie in de strekking van de bepalingen geen grond om die eisen ter zijde te schuiven. Ik heb betoogd, dat de onderscheiding in de benoeming geen invloed uitoefent op die eisen; dat betoog wordt door de wettelijke bepalingen niet aangetast, want deze houden noch naar de letter noch naar de strekking enig voorschrift in omtrent de wijze waarop de accountant zijn functie heeft te vervullen en omtrent de inhoud, die hij aan zijn verklaring moet geven. Ik heb voorts doen zien, dat de door mij gemaakte onderscheiding in de functie der beide verklaringen past op het verschil in de aard van in- en voorlichting voor de beide betrokken organen der vennootschap. Ook dit betoog wordt door de wettelijke bepalingen niet aangetast; de wetgever zwijgt in art. 42a van een rapport aan commissarissen, omdat hij voor het in dat artikel beoogde doel aan dat rapport geen behoefte heeft. Ik ga verder: de wet geeft zelfs positieve steun aan de gemaakte onderscheiding, nu zij aan de bevoegdheid tot benoeming van de commissarissen geen verplichting tot de mededeling van de bevindingen van de accountant aan de aandeelhouders verbindt en dus toelaat, dat het rapport van de overeenkomstig art. 51b benoemde accountant niet aan de aandeelhouders wordt doorgegeven.

Ik weet anderzijds niet of de wetgever de mogelijkheid heeft voor ogen gestaan, dat de door de algemene vergadering van aandeelhouders benoemde accountant naast zijn voor aandeelhouders bestemde verklaring een meer uitvoerig rapport uitbrengt aan commissarissen, maar er is in de wettelijke bepalingen niets, dat zulks verhindert en ik zie ook geen grond, waarom de wetgever deze mogelijkheid zou hebben willen of moeten keren. De strekking van de regeling brengt stellig niet mede, dat het zeer verbreide rationele gebruik zou moeten worden tegengegaan.

Blijft nog de vraag, of de aandeelhouders aan de wet het recht kunnen ontnemen om inzage van het aan commissarissen uitgebrachte rapport te eisen. Voor een stellige beantwoording van die vraag zou ik mij op het terrein van de jurist moeten begeven en daartoe ben ik niet bevoegd; ik laat ze dan ook aan een van de rechtsgeleerde medewerkers van het M.A.B. over en verwijs naar hetgeen Prof. Valkhoff hieronder zegt. Maar ik veroorloof mij toch een opmerking, welke in het kader van mijn vorenstaande beschouwing past. Ik ben van oordeel, dat dezelfde vraag juridisch evenzeer en zelfs met meer recht gesteld kan worden t.a.v. het rapport, dat de accountant aan commissarissen uitbrengt, indien hij door deze is benoemd. Dat rapport is immers een document van de vennoot

schap, ontstaan uit een opdracht, welke commissarissen als orgaan der vennootschap aan de accountant hebben verstrekt. Zouden aandeelhouders op grond van art. 42a recht kunnen doen gelden op het rapport aan commissarissen, dat naast de voor hen afgelegde verklaring is uitgebracht, dan is niet in te zien, waarom zij niet evenzeer dat recht zouden kunnen doen gelden in het geval van art. 51b; er zou dan zelfs meer grond voor hun eis zijn, omdat zij bij gemis van een voor hen bestemde verklaring, die immers in dit geval niet behoeft te zijn afgegeven, alleen uit het aan commissarissen uitgebrachte rapport de bevindingen van de accountant kunnen vernemen.

Ik kom nu eindelijk tot de rechtstreekse beantwoording van de gestelde vragen.

- 1a. Ik beantwoord deze vraag ontkennend. Dat rapport is rationeel en hoogst nuttig, zolang het zijn vertrouwelijk karakter behoudt; verliest het dit, dan heeft dit rapport geen reden van bestaan.
- 1b. Hiervoor verwijs ik naar het antwoord van Prof. Valkhoff.
2. Ofschoon de beide voorgaande vragen ontkennend zijn beantwoord, acht ik het nuttig als mijn mening te zeggen, dat dit doel niet langs andere weg kan worden bereikt. Het enige middel, dat overblijft, zou zijn de mondelinge mededeling aan commissarissen, maar ik behoeft niet uitvoerig te betogen, dat dit middel volstrekt ondeugdelijk is.
3. Uit mijn beschouwing is voldoende duidelijk geworden, waarom ik van oordeel ben, dat de accountant wel verre van in strijd te komen met de beroepsmoraal, in tegendeel vaktechnisch en moreel gehouden is om het doelmatige middel van het rapport aan commissarissen naast dat aan aandeelhouders te gebruiken. Maar, het zij nog eens gezegd: hij mag dit rapport niet misbruiken om de aandeelhouders gegevens te onthouden, die zij voor de verkrijging van het juiste beeld in de jaarrekening nodig hebben.

Th. L. Jr



Er kan ten aanzien van enig onderdeel van het naamloze vennootschapsrecht een divergentie bestaan tussen de wettelijke regeling, zoals deze door de wetgever uit juridische overwegingen is tot stand gebracht, en de regeling, zoals de bedrijfseconoom deze op bedrijfs-economische gronden opgesteld zou willen zien. Ook kan de interpretatie van zekere wettelijke bepalingen uit het vennootschapsrecht tot andere uitkomsten leiden, naar gelang de uitlegger meer juridisch-dogmatische, dan wel meer bedrijfseconomische overwegingen en motiveringen laat gelden. Men denke aan de uiteenlopende beschouwingen aan het kapitaal van de N.V. indertijd gewijd door Scheltema, van der Heyden, Schadee e.a. enerzijds, later door Speetjens anderzijds. Het blijkt ook bij de oligarchische clausules.

Verheugend is, dat bij de ditmaal in de vragenbus van het M.A.B. gedeponeerde vragen een dergelijke divergentie zich, naar mijn mening niet voordoet. Men zal mij er wel niet van verdenken, dat ik bij de scheping van nieuw recht en bij de uitlegging van bestaande rechtsvoorschriften de neiging zou hebben in genen dele rekening te houden met sociale, sociaal-economische en ook bedrijfseconomische realiteiten en wenselijkheden. Elke wetenschap heeft echter haar eigen plaats, haar eigen methode en haar eigen begrippen. En ook de rechtswetenschap als

normwetenschap dient, bij alle erkenning van het nut van de economie voor de rechtswetenschap, voor haar eigen zelfstandigheid te waken, in dit geval tegen mogelijke usurpatie door de bedrijfseconomie en accountancy. Om als jurist onbevangen en onbevooroordeeld te antwoorden, heb ik daarom mijn opvattingen over de vragen 1a en 1b voor mijzelf overdacht en in punten geformuleerd, voordat ik kennis nam van de door Limperg in zijn antwoord geleverde beschouwingen. Bij latere toetsing van mijn eigen meningen aan het uitvoerig en doorwrocht betoog van Limperg bleek mij een overeenstemming van ons beider oordeel. Ik volsta derhalve met in het kort de door mij oorspronkelijk opgestelde punten uit te schrijven, waarbij het voor de lezer, ondanks de gelijke strekking van beide betogen, misschien toch wel interessant is van beide antwoorden kennis te nemen, omdat de bedrijfseconoom enerzijds en de jurist anderzijds nu eenmaal een probleem als het onderhavige anders benaderen en aan hun beantwoording een andere formulering geven.

Op twee plaatsen kent dus het naamloze vennootschapsrecht in het Wetboek van Koophandel de benoeming van een accountant. Hierdoor werd in 1928/29 de accountant met bijzondere wettelijke rechten en plichten (zie artikel 42a, lid 3 W. v. K.) — zij het nog onder de benaming van „deskundige” — in het vennootschapsrecht geïntroduceerd. Deze vennootschapsaccountant als administratief en bedrijfs-economisch deskundige is niet in dienst van de N.V. Er bestaat geen ondergeschiktheid van hem aan welk orgaan van de N.V. ook. Er is geen arbeidscontract van artikel 1637a B.W. tussen hem en de N.V., doch er bestaat een contract, dat het B.W. in artikel 1637 noemt: „het verrichten van enkele diensten”. Deze overeenkomst wordt gesloten tussen de accountant en de naamloze vennootschap; niet tussen hem en een bepaald orgaan van de N.V., ook al benoemt (en ontslaat) dit hem. Zijn bezoldiging is dan ook ten laste van de N.V. zelve, ook al wordt het vastgesteld door de commissarissen bijvoorbeeld. Bij wanprestatie van de accountant ageert de N.V. tegen hem.

De betreffende artikelen 42a en 51b van het Wetboek van Koophandel regelen de competentieverdeling tussen organen van de N.V. (algemene vergadering van aandeelhouders en commissarissen) inzake een eventuele benoeming van een accountant. De wet noemt eerst de algemene vergadering, die immers in het wettelijk systeem als hoogste orgaan van de N.V. gedacht is. Bij haar benoeming en opdracht vertegenwoordigt de aandeelhoudersvergadering echter direct de N.V. Eerst later noemt de wet een eventuele benoeming door de commissarissen. Ook deze treden bij de aanstelling van de accountant weer niet zelfstandig op, doch ook zij vertegenwoordigen daarbij direct de gehele N.V. als rechtspersoon.

Nu heeft elk orgaan van de N.V. zijn eigen taak en daarmee eigen behoeften aan bepaalde rechten, bepaalde middelen enz. in verband met en voor zijn taakvervulling. Ook de accountant, die geen orgaan en geen ondergeschikte van de N.V. is, heeft, werkzaam voor de N.V. krachtens artikel 42a of 51c K., zijn eigen zelfstandige taak, niet ontleend aan de opdracht of de persoon van de opdrachtgever, doch in verband met zijn beroep als accountant en te vervullen naar de regelen van zijn beroep. Deze taak met de daaruit voortvloeiende plichten heeft hij onverschillig door welk orgaan van de N.V. hij benoemd is. Er moge formeel tweeërlei aanstelling en opdracht krachtens de wet mogelijk zijn, er is hier slechts één soort accountant. Zijn beroepsmatige taakvervulling als adviseur, controleur, vertrouwensman, geschiedt voor, ten behoeve van de N.V.

als entiteit met haar diverse organen. Het Wetboek van Koophandel zwijgt verder terecht over de wijze van deze taakvervulling door de accountant voor de N.V., over de omvang, de inkleding van zijn verslagen en verklaringen. De wet regelt wel de taken en bevoegdheden van de aandeelhoudersvergadering als orgaan. Zij omschrijft niet de taak van de commissarissen als orgaan, maar deze zal uit de omschrijving in de akte van oprichting blijken. Het verschillend karakter, de verschillende plaats, de verschillende taken en functies der beide genoemde organen van de N.V. en daarmee hun verschillende behoeften voor de goede vervulling hunner respectieve taken brengen mee, dat de wijze van taakvervulling door de accountant als zodanig tegenover die beide organen niet steeds dezelfde is.

Het gaat hier om verslagen van de accountant voor en ten behoeve van de naamloze vennootschap als onderneming met haar naar aard verschillende organen. Het verschil in positie der organen in het vennootschappelijk verband brengt mee, dat de accountant andere en meer gegevens kan verstrekken aan de commissarissen in verband met hun taak en de behoeften voor een richtige vervulling van die eigen, zelfstandige taak ten bate van de N.V. dan aan de algemene vergadering in verband met derzelver positie als orgaan. In de nieuwe — nu alweer voor-laatste — druk van het bekende „Handboek voor de Naamlooze Vennootschap naar Nederlandsch recht” van wijlen prof. van der Heyden, heeft Van der Grinten in 1946 dan ook op pagina 465 een passage ingelast, luidende: „Hierbij verdient de aandacht, dat het rapport aan de algemeene vergadering in verschillende gevallen details achterwege moet laten, omdat het bedrijfsbelang zich tegen publiciteit verzet. Commissarissen kunnen terecht een volledig rapport wenschen”. In de Memorie van Toelichting bij het Ontwerp 1910 werd opgemerkt, dat het verslag aan commissarissen allicht bijzonderheden en oordeelvellingen kan bevatten, die in een verslag aan de algemene vergadering achterwege gelaten zouden worden. Aandeelhouders kunnen m.i. noch met een beroep op de tekst van de wet, noch met een beroep op het systeem van de wet bezwaar ertegen maken, dat een door de algemene vergadering van aandeelhouders benoemde accountant naast het aan deze vergadering uitgebracht rapport een meer uitvoerig en op de details ingaand rapport uitbrengt aan commissarissen, van welk gedetailleerd rapport aan aandeelhouders geen inzage verstrekt wordt (vraag 1a).

Het bovenstaande — en zo kom ik op vraag 1b — impliceert eigenlijk reeds, dat de aandeelhouders niet het recht hebben laatstbedoeld, aan commissarissen uitgebracht, uitvoeriger en meer gedetailleerd rapport op te eisen. De verslagen en rapporten maakt de accountant krachtens zijn contract tot het verrichten van enkele diensten met de N.V. altijd voor de N.V., onverschillig door welk orgaan hij aangesteld is, welk orgaan de opdracht gaf, aan welk orgaan hij het uitbrengt en tot welk orgaan het gericht is. Zij dienen voor de N.V.; zij zijn in het belang van de N.V. als onderneming en ten behoeve van deze. Deze heeft nu echter eenmaal krachtens de wet verschillende organen met eigen taak en eigen rechten. De rechten van de aandeelhoudersvergadering en van de individuele aandeelhouders zijn in de wet omschreven. Eén der rechten van de algemene vergadering is dat tot benoeming van een accountant als bedoeld in 42a K. Nergens wordt echter in de wet aan de aandeelhouders het in vraag 1b door de inzender bedoeld recht toegekend. Terecht niet, want uitoefening ervan zou in strijd met de bedrijfsbelangen van de N.V.

kunnen zijn. Blijkens het Voorlopig Verslag der Commissie van Rapporteurs in de Eerste Kamer der Staten-Generaal (1928) achtten vele leden zelfs benoeming van de deskundige door de algemene vergadering ongewenst, o.m. omdat zij duchtten, dat er dan door verbreiding in ruime kring fabrieksgeheimen e.d. aan het licht zouden komen. Het recht vloeit ook niet zonder wetsbepaling voort uit het feit, dat zij, de aandeelhouders, het zijn, die de deskundige aangesteld hebben. Bij deze aanstelling handelde de aandeelhoudersvergadering als vertegenwoordigende de gehele N.V. Tegenover de verslagen, door de accountant beroepsmatig voor de N.V. uitgebracht, staan de aandeelhouders in een andere positie dan de commissarissen als functionerend orgaan, zoals bijvoorbeeld ook hun recht op inzage van de boeken en bescheiden der N.V. andersoortig en veel beperkter is dan dat der commissarissen. Mijn ontkennend antwoord op vraag 1b behoeft derhalve, meen ik, na Limperg's betoog en na het bovenstaande, geen nadere adstructie.

Vff.