

De vereenvoudigde vastgestelde jaarrekening. De gemiste kans van (het voorstel van) de Verzamelwet Veiligheid en Justitie 2013

De vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening dwingt de bestuurders-aandeelhouders van een B.V. tot oplettendheid in die gevallen waarin alle aandeelhouders ook bestuurder zijn. Indien zij de jaarrekening na het opmaken ondertekenen, leidt die ondertekening direct tot vaststelling op de wijze als voorzien in art. 2:210 lid 5 BW. Conform art. 2:394 lid 1 BW moet daarna binnen acht dagen de jaarrekening gepubliceerd worden. Dit betekent dat sinds 1 oktober 2012 de jaarrekening in die gevallen op 8 december van het jaar volgend op het boekjaar moet zijn gepubliceerd. Deze regeling heeft, onbedoeld, in de praktijk tot forse problemen en discussie geleid. De door de minister op 11 oktober 2013 bij de Tweede Kamer ingediende Verzamelwet Veiligheid en Justitie 2013 brengt hierin geen verandering en voldoet op dit punt niet. De ondernemer zal zijn statuten moeten blijven checken, de vastgestelde jaarrekening vervroegd moeten deponeren, of de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening in de statuten moeten uitsluiten. Beter zou zijn, ook indien alle aandeelhouders tevens bestuurder zijn van de B.V., als hoofdregel te formuleren dat de jaarrekening in de algemene vergadering formeel moet worden vastgesteld, zoals art. 2:210 lid 3 BW bepaalt. De wettelijke uitzondering zou de (huidige) vereenvoudigde vaststelling kunnen zijn. Art. 2:210 lid 5 BW in het voorstel van de Verzamelwet Veiligheid en Justitie 2013 zou in deze zin aangepast moeten worden. Deze uitzondering biedt de ondernemer die dit wenst de geboden flexibiliteit.



1. Inleiding

Art. 2:210 lid 5 BW bepaalt dat indien alle aandeelhouders tevens bestuurder van de B.V. zijn, de ondertekening van de jaarrekening door alle bestuurders en eventuele commissarissen tevens als vaststelling van die jaarrekening geldt. Conform art. 2:394 lid 1 BW moet na deze vereenvoudigde vaststelling binnen acht dagen de jaarrekening gepubliceerd worden. Na einde boekjaar moet aldus bij een vereenvoudigde vaststelling binnen elf maanden en acht dagen de jaarrekening gepubliceerd zijn. In de literatuur is op de valkuil en aansprakelijkheidsrisico's van deze hoofdregel gewezen.¹ De valkuil en de risico's zitten niet zozeer in de ongewijzigde regel van art. 2:394 lid 1

BW, maar in de directe vaststelling door ondertekening van de opgemaakte jaarrekening als bedoeld in art. 2:210 lid 5 BW die, zeker binnen de eenpersoons-B.V., dwingt tot publicatie van de jaarrekening binnen elf maanden en acht dagen in plaats van in de praktijk de gebruikelijke dertien maanden, als uiterste termijn zoals bedoeld in art. 2:394 lid 3 BW.

Op 11 oktober 2013 is de Verzamelwet Veiligheid en Justitie 2013 ('Verzamelwet') ingediend.² Deze Verzamel-

* Prof. mr. C.A. Schwarz is hoogleraar Ondernemingsrecht aan de Universiteit Maastricht (ICGI), partner bij BakerTillyBerk en redacteur van dit tijdschrift.

** Mr. dr. R.A. Wolf is advocaat bij TeekensKarstens advocaten notarissen, universitair docent aan de Universiteit Leiden en aan de Universiteit Maastricht (ICGI) en redacteur van dit tijdschrift.

1. C.A. Schwarz & T. Verkade, 'Flex-BV dwingt tot eerdere publicatie jaarrekening', *AccountancyNieuws* 2012-20, p. 14-15 (hierna: Schwarz & Verkade 2012); G.C. van Eck, 'Complicaties bij de "vereenvoudigde" vaststelling van de jaarrekening (ex art. 2:210 lid 5 BW)', *V&O* 2012, afl. 12, p. 222-224 (hierna: Van Eck 2012). Anders: B. Verkerk, 'Verwarring over de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening', *O&F* 2013, afl. 2, p. 68-76 (hierna: Verkerk 2013 (1)).
2. Herstel van wets technische gebreken en leemten alsmede aanbrenging van andere wijzigingen van ondergeschikte aard in diverse wetsbepalingen op het terrein van het Ministerie van Veiligheid en Justitie (Verzamelwet Veiligheid en Justitie 2013), *Kamerstukken II* 2013/14,

wet beoogt wetstechnische gebreken te herstellen.³ In deze bijdrage wordt ingegaan op de vraag of de Verzamelwet de genoemde valkuil repareert. Zo niet, wat is het alternatief?⁴

2. Huidige regeling

De hoofdregel van art. 2:210 lid 1 BW is dat het bestuur de jaarrekening binnen vijf maanden na afloop van het boekjaar van de B.V. opmaakt. Deze termijn kan door de algemene vergadering met ten hoogste zes maanden worden verlengd. In de praktijk gebeurde dat in de regel, zelfs zonder dat daaraan een (uitdrukkelijk) verlengingsbesluit ten grondslag lag.⁵ Art. 2:210 lid 2 BW bepaalt dat het bestuur de opgemaakte jaarrekening ondertekent, waarna conform art. 2:210 lid 3 BW de jaarrekening door de algemene vergadering wordt vastgesteld. Deze vaststelling strekt niet tot decharge van bestuurders en commissarissen. De B.V. moet vervolgens de jaarrekening blijkens art. 2:394 lid 1 BW binnen acht dagen na de vaststelling openbaar maken. De jaarrekening moet in ieder geval binnen dertien maanden na het boekjaar openbaar worden gemaakt, zo bepaalt art. 2:394 lid 3 BW. In de praktijk wordt in de regel deze laatste termijn als uiterste publicatietermijn gehanteerd.⁶

Met de inwerkingtreding van de Wet vereenvoudiging en flexibilisering bv-recht ('Wet flex-bv') is een uitzondering op deze hoofdregels geïntroduceerd. Art. 2:210 lid 5 BW bepaalt dat indien alle aandeelhouders tevens bestuurder van de B.V. zijn de ondertekening van de jaarrekening door alle bestuurders en eventuele commissarissen tevens als vaststelling van die jaarrekening geldt. Wanneer er andere vergadergerechtigden zijn, moeten zij kennis nemen van de opgestelde jaarrekening en instemmen met deze vereenvoudigde wijze van vaststelling. Er is in dat geval sprake van besluitvorming buiten vergadering in de zin van art. 2:238 BW. Andere vergadergerechtigden zijn bijvoorbeeld houders van stemrechtloze aandelen en houders van certificaten met vergaderrecht.⁷ Conform art. 2:394 lid 1 BW moet na deze vereenvoudigde vaststelling binnen acht dagen de jaarrekening gepubliceerd worden. De Wet flex-bv heeft in deze termijn geen verandering gebracht. In de memorie van toelichting bij de Verzamelwet is dit nog eens bevestigd.⁸ Het gevolg van art. 2:210 lid 5 BW is dat na einde boekjaar bij een vereenvoudigde vaststelling binnen elf maanden en acht dagen de jaarrekening moet zijn gepubliceerd. Zo niet, dan kan dat bij faillissement van de B.V. tot persoonlijke aansprakelijkheid van de bestuurder leiden.⁹ Argeloze DGA's die eendachtig de hoofdregel van art. 2:210 lid 2 BW de

jaarrekening ondertekenen met de bedoeling die jaarrekening op een later moment in een algemene vergadering vast te stellen, omdat ook nog andere onderwerpen op de agenda staan, lopen dus in de valkuil.

In de MKB-praktijk is het gebruikelijk – en daarop zijn of waren de werkprocessen van veel accountantskantoren afgestemd – conform art. 2:394 lid 3 BW de jaarrekening eerst uiterlijk dertien maanden na afloop van het boekjaar te publiceren. Wanneer men naar huidig recht aan de regeling van vereenvoudigde vaststelling wil ontkomen, dan moet die in de statuten worden uitgesloten. De wet voorziet door middel van de laatste volzin van art. 2:210 lid 5 BW in die mogelijkheid.¹⁰

3. De voorgestelde nieuwe regeling

De voorgestelde tekst van art. 2:210 lid 5 BW luidt als volgt:

'Tenzij de statuten anders bepalen, geldt ondertekening van de jaarrekening door alle bestuurders en commissarissen tevens als vaststelling in de zin van lid 3, mits alle aandeelhouders tevens bestuurder van de vennootschap zijn en mits alle overige vergadergerechtigden in de gelegenheid zijn gesteld om kennis te nemen van de opgemaakte jaarrekening en met deze wijze van vaststelling hebben ingestemd zoals bedoeld in artikel 238 lid 1. In afwijking van lid 3 strekt deze vaststelling tevens tot kwijting aan de bestuurders en commissarissen.'

Een eerste vergelijking leert dat de beoogde Verzamelwet slechts tekstueel wat aan de huidige regeling van de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening sleutelt. Bij inwerkingtreding van de Verzamelwet komt aldus te gelden dat de statuten 'anders kunnen bepalen'. De vereenvoudigde vaststelling zelf verandert niet.

De wetgever motiveert dit als volgt:

'In de praktijk is gebleken dat in veel statuten is vastgelegd binnen welke termijn de jaarrekening door het bestuur moet worden opgemaakt en binnen welke termijn deze vervolgens door de algemene vergadering moet worden vastgesteld. In de praktijk is het onduidelijk of dit in overeenstemming is met de hoofdregel en of dit beschouwd kan worden als het uitsluiten in de statuten van de wijze van vaststellen zoals in artikel 210 lid 5 is vereist voor afwijking van de hoofdregel. De onduidelijkheid vloeit vooral voort uit de formulering dat de statuten deze wijze van vaststelling moeten "uitsluiten". Door-

33771. De laatste stand van zaken ten tijde van het schrijven van deze bijdrage is het op 28 november 2013 ingediende verslag. Zie *Kamerstukken II* 2013/14, 33771, 6, p. 1.

3. *Kamerstukken II* 2013/14, 33771, 3, p. 1 (MvT).

4. Zie ook A. Dieleman, 'Vereenvoudigde vaststelling jaarrekening wordt nog complexer', *AccountancyNieuws* 2013-20, p. 18-19 (hierna: Dieleman 2013).

5. Zie HR 11 juni 1993, *NJ* 1993/713, m.nt. Ma.

6. Zie voor een overzicht: H. Beckman, 'Depot van de jaarrekening en andere daarmee verband houdende jaarrekeningperikelen', *Ondernemingsrecht* 2013, afl. 8, p. 300-306 (hierna: Beckman 2013).

7. Art. 2:227 lid 2 BW. Zie echter ook art. 2:197 lid 4 en 2:198 lid 4 BW voor de vruchtgebruiker en de pandhouder.

8. *Kamerstukken II* 2013/14, 33771, 3, p. 6 (MvT). Zie ook Beckman 2013, p. 301.

9. Schwarz & Verkade 2012, p. 15; Van Eck 2012, p. 223. Anders: Verkerk 2013 (1), p. 72-74. Zie voor het verdere vervolg van de discussie tussen Schwarz & Verkade enerzijds en Verkerk anderzijds: *O&F* 2013, afl. 4, p. 47-52.

10. *Kamerstukken II* 2013/14, 33771, 3, p. 6 (MvT).

gaans is in het nieuwe bv-recht de formulering gebruikt “tenzij de statuten anders bepalen”. Daarom wordt voorgesteld om deze uitsluiting te vervangen door de standaardformulering “tenzij de statuten anders bepalen”. Bv’s waarvan de statuten in het kader van de vaststelling van de jaarrekening uitgaan van een algemene vergadering, kunnen dit zo houden indien zij dat wensen. Daarmee wijken zij dan af van de wettelijke hoofdregel.¹¹

Het wetsvoorstel voldoet om een aantal redenen niet. Ten eerste, achtergrond van de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening is onnodige formaliteiten te voorkomen en administratieve lasten te verlichten.¹² In veel statuten van B.V.’s, die voor 1 oktober 2012 zijn opgericht, is een regeling opgenomen binnen welke termijn het bestuur de jaarrekening moet opmaken en binnen welke termijn de algemene vergadering vervolgens de jaarrekening moet vaststellen. In de voorgestelde regeling kan daardoor geen gebruik (meer) worden gemaakt van de vereenvoudigde vaststelling. De statuten bepalen immers ‘anders’ en daarmee wordt van de hoofdregel van de vereenvoudigde vaststelling afgeweken. Er moet, als onnodige formaliteit, een algemene vergadering worden gehouden. De ondernemer, of zijn accountant, zal in dit systeem de statuten van zijn B.V. zorgvuldig moeten checken om te constateren welke regeling geldt. Dat komt de door de minister zo voorgestane verlichting van de administratieve lasten voor de ondernemer niet ten goede. Ten tweede, er kan via internet zeer goedkoop een B.V. worden opgericht. Gelet op de tariefstelling zal van (uitgebreide) advisering geen sprake zijn en zullen de statuten zo kort mogelijk gehouden worden. De vraag is of de statuten van die B.V. voorzien in een aparte regeling tot vaststelling van de jaarrekening. Zo niet, dan blijft de valkuil van te late publicatie van de jaarrekening voor de onwetende, niet-geadviseerde bestuurder openstaan. Dat geldt ook, zoals gesteld, voor al bestaande B.V.’s.

Het wetsvoorstel voorziet, ten derde, niet in overgangsrecht. Tot de datum van inwerkingtreding van de Verzamelwet geldt de ‘oude’ (dus huidige) regeling van vereenvoudigde vaststelling. Gelet op de huidige status van het wetgevingsproces is niet te verwachten dat het wetsvoorstel nog in 2013 aangenomen zal worden en in werking zal treden. Voor het boekjaar 2012 biedt de Verzamelwet in ieder geval geen soelaas. Extra oplettendheid is in de overgangperiode vereist.

Ten vierde, het wetsvoorstel heeft evenmin oog voor de controleplichtige B.V. in de zin van art. 2:393 BW. Aan de opgestelde jaarrekening moet bij deze vennootschap volgens art. 2:393 lid 7 BW een verklaring van de accountant zijn toegevoegd alvorens vaststelling van de jaarrekening door het daartoe bevoegde orgaan – bij de B.V. de algemene vergadering – kan plaatsvinden. Ook vergader-

gerechtigde niet-aandeelhouders moeten in het systeem der wet kennis kunnen nemen van de opgestelde jaarrekening en de controleverklaring voordat kan worden vastgesteld. De controleverklaring is een constitutief vereiste. Ontbreekt de verklaring, dan is de vaststelling nietig. In de literatuur verschillen de meningen in hoeverre de vereenvoudigde vaststelling, waar de ondertekening van de opgemaakte jaarrekening direct leidt tot vaststelling daarvan, strookt met het bepaalde in art. 2:393 lid 7 BW.¹³ Het is voorsnog een gemiste kans dat de minister over deze problematiek in het wetsvoorstel, of de toelichting daarop, geen helderheid heeft verschaft.

4. Aansprakelijkheid

In de literatuur is gewezen op de onzekerheid wat betreft de aansprakelijkheid van bestuurders bij het niet nakomen van de verkorte publicatietermijn – in de zin van elf maanden en acht dagen in plaats van de in de praktijk gebruikelijke dertien maanden – van art. 2:210 lid 5 jo. 394 lid 1 BW.¹⁴ Indien deze termijn bij de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening niet is nagekomen, kan enerzijds gesteld worden dat volgens art. 2:248 lid 2 BW sprake is van onbehoorlijke taakvervulling van het bestuur.¹⁵ Anderzijds kan als uitgangspunt genomen worden dat de ‘normale’ of in de praktijk gebruikelijke publicatietermijn van art. 2:394 lid 3 BW van toepassing blijft, omdat de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening een interne regeling is met als doel een formele algemene vergadering te vermijden. Bovendien zou art. 2:210 lid 5 BW niet extern werken, in die zin dat crediteuren meestal niet zullen weten of alle aandeelhouders tevens bestuurders van de vennootschap zijn. De bestuurdersaansprakelijkheid op grond van art. 2:248 lid 2 BW is een externe aansprakelijkheid en beoogt crediteuren te beschermen, zo is de gedachte.¹⁶

In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel van de Verzamelwet is ook over deze onzekerheid met betrekking tot eventuele aansprakelijkheid met geen woord gerept, anders dan dat de publicatietermijn van acht dagen na vaststelling geldt.¹⁷ Ook dat is een gemiste kans. Vanuit het oogpunt van rechtszekerheid zullen vanwege dit risico telkens de statuten moeten worden gecheckt, omdat de statuten ‘anders kunnen bepalen’. Daarnaast zal de vennootschap, althans haar bestuur, tijdig de jaarrekening moeten deponeren, omdat indien het bestuur niet heeft voldaan aan de verplichtingen van art. 2:394 BW het zijn taak onbehoorlijk heeft vervuld en wordt vermoed dat onbehoorlijke taakvervulling een belangrijke oorzaak van het faillissement is in de zin van art. 2:248 lid 2 BW. De valkuil van art. 2:210 lid 5 BW komt ook in dit geval dus om de hoek kijken. Gelet op het feit dat in de memorie van toelichting wordt verwezen naar de publicatieter-

11. *Kamerstukken II* 2013/14, 33771, 3, p. 6 (MvT). In *Kamerstukken II* 2013/14, 33771, 6 (Verslag) zijn nadere vragen ter verduidelijking van deze toelichting gesteld.

12. *Kamerstukken II* 2013/14, 33771, 3, p. 6 (MvT). *Kamerstukken I* 2011/12, 31058 en 32426, C, p. 22-23 (MvA I).

13. Van Eck 2012, p. 223. Verkerk 2013 (1), p. 69-71. C.A. Schwarz & T. Verkade, ‘Nogmaals, de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening in het nieuwe bv-recht’, *O&F* 2013, afl. 4, p. 47-49. B. Verkerk, ‘Naschrift’, *O&F* 2013, afl. 4, p. 51-52. Beckman 2013, p. 306. F.K. Buijn & P.M. Storm, *Ondernemingsrecht BV en NV in de praktijk*, Deventer: Kluwer 2013, p. 734, noot 15.

14. Schwarz & Verkade 2012.

15. Zie bijvoorbeeld Beckman 2013, p. 302.

16. Zie bijvoorbeeld Verkerk 2013 (1), p. 72-74.

17. *Kamerstukken II* 2013/14, 33771, 3, p. 6 (MvT).

mijn van art. 2:394 lid 1 BW van acht dagen na vaststelling, moet naar onze mening (vooralsnog) van de externe werking van art. 2:210 lid 5 BW worden uitgegaan, tenzij de minister zich hierover alsnog anders uitlaat.¹⁸

5. Decharge

Zowel onder de huidige als de voorgestelde regeling geldt dat de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening automatisch leidt tot decharge van bestuurders en commissarissen. Met deze decharge doet de vennootschap afstand van de mogelijkheid om op grond van art. 2:9 BW een bestuurder aansprakelijk te houden wegens onbehoorlijke taakvervulling. De regel dat de vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening automatisch leidt tot decharge van bestuurders en commissarissen wijkt ook af van de huidige hoofdregel van art. 2:210 lid 3 BW, namelijk dat de vaststelling van de jaarrekening is losgekoppeld van de decharge, waarover separaat besloten moet worden. Dat zijn in deze hoofdregel dus twee aparte besluiten op de agenda van de algemene vergadering. Ook in dit opzicht blijft dus oplettendheid bij de vereenvoudigde vaststelling vereist indien de aandeelhouders/bestuurders van mening zijn dat een van hen zich minder goed van zijn taak heeft gekweten. In dat geval zal de opgestelde jaarrekening niet door alle bestuurders ondertekend moeten worden dan wel de regeling van art. 2:210 lid 5 BW statutair uitgesloten moeten worden.¹⁹

6. Conclusie

De conclusie is dat de reparatiewetgeving ter zake van art. 2:210 lid 5 BW onvoldoende doordacht is. Het advies aan de wetgever lijkt ons de hoofdregels van art. 2:210 lid 1-3 jo. 2:394 lid 1-3 BW voor de vaststelling en publicatie van de jaarrekening te handhaven met de mogelijkheid om daarvan in de statuten af te wijken door te kiezen voor een regeling van vereenvoudigde vaststelling van de jaarrekening.²⁰ De ondernemer kiest in dat laatste geval *bewust* voor het voordeel dat een formele algemene vergadering waarin de jaarrekening wordt vastgesteld niet hoeft te worden gehouden (tenzij er andere vergadergerechtigden zijn) met als keerzijde dat een verkorte publicatietermijn – in de zin van elf maanden en acht dagen in plaats van de in de praktijk gebruikelijke dertien maanden – geldt, die ook externe werking heeft. Daarbij zou dan, wat ons betreft, ook de mogelijkheid van ont koppeling van de vereenvoudigde vaststelling en de decharge van bestuurders en commissarissen mogelijk gemaakt moeten worden. Op die manier zou statutair gekozen kunnen worden voor de vereenvoudigde wijze van vaststelling van de jaarrekening, terwijl daaraan niet de automatische decharge is verbonden.

Weliswaar zou bij het hanteren van de hoofdregels als uitgangspunt – met als mogelijke uitzondering de vereenvoudigde vaststelling – geen sprake zijn van de beoogde lastenverlichting. Daarmee worden echter wel ongewenste situaties en onzekerheid voorkomen.

18. Vergelijk Beckman 2013, p. 305.

19. *Kamerstukken I* 2011/12, 31058 en 32426, C, p. 22-23 (MvA I). *Kamerstukken I* 2011/12, 31058 en 32426, E, p. 19-20 (Nadere MvA I).

20. In gelijke zin: Dieleman 2013, p. 19.