

# De nieuwe tucht- en klacht-procedures voor accountants

Herbert Reimers

**SAMENVATTING** Bij de door het kabinet voorgestelde aanpassing van het tuchtrecht is aansluiting gezocht bij de indeling in domeinen van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta). Dit leidt tot een splitsing van het oude tuchtrecht in tuchtrecht en klachtrecht en de vervanging van de Raden van Tucht door twee nieuwe instanties, de Accountantskamer voor de tuchtzaken en de Klachtencommissie voor de klachtzaken. Er is forse kritiek op het voorstel vanuit de Tweede Kamer en de beroepsorganisaties. Tijdens de behandeling van het voorstel in de Tweede Kamer is een amendement ingediend dat de belangrijkste kritiekpunten weg wil nemen.

## 1 Inleiding

Voor de aanpassing van het accountantstuchtrecht is een wetsvoorstel ingediend, de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra). Dit herziene tuchtrecht dient ter handhaving van de regels uit de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta), de Wet op de register-accountants (WRA) en de wet op de accountants-administratieconsulenten (WAA). De Wtra is daarmee voorlopig het sluitstuk van de evaluatie van de accountantswetgeving uit 2001. De grootste aanpassingen in het nieuwe tuchtrecht zijn de splitsing in tuchtrecht en klachtrecht waarover de huidige tuchtrechtspraak wordt verdeeld en de vervanging van de Raden van Tucht (RvT's) door twee nieuwe instanties, de Accountantskamer en de Klachtencommissie. Alleen de Accountantskamer zal onder het voorstel nog tuchtzaken behandelen, de Klachtencommissie zal alleen klachtzaken behan-

delen. Het nieuwe tuchtrecht dat door de Accountantskamer wordt behandeld, ziet vooral toe op de publieke taken van de accountant. Dit betreft de wettelijke controles, beoordelingsverklaringen, vrijwillige controles en andere wettelijke taken zoals inbrengverklaringen. Gedragingen die niet onder deze werkzaamheden vallen, maar die het vertrouwen in de accountant bij het uitvoeren van zijn publieke taak schaden, kunnen nadat de Klachtencommissie er over heeft geoordeeld, aan de Accountantskamer worden voorgelegd. Overige gedragingen worden in beginsel buiten het tuchtrecht gehouden en in enige en laatste instantie aan de Klachtencommissie voorgelegd. De Tweede Kamer heeft zich vooralsnog niet in het voorstel kunnen vinden. Op 3 oktober 2006 is een amendement ingediend door de voormalig Tweede Kamerleden Douma en Van Egerschot, dat de bezwaren van de Tweede Kamer weg moet nemen. Hierna zal ik ingaan op het nieuwe tucht- en klachtrecht. Na een kort overzicht van het bestaande tuchtrecht in paragraaf 2 zal de regelgeving rond de Accountantskamer, paragraaf 3, en vervolgens rond de Klachtencommissie, paragraaf 4 worden besproken. Daarbij komen onder andere de samenstelling, de procedures, de op te leggen sancties en de mogelijkheid om in beroep te gaan aan de orde. Vervolgens sta ik stil bij het overgangsrecht in paragraaf 5. Voordat ik in paragraaf 7 tot een conclusie kom, plaats ik in paragraaf 6 een aantal punten van kritiek bij de nieuwe regelgeving en bespreek ik het ingediende amendement. Dit artikel behandelt het wetsvoorstel naar de stand van 30 januari 2007. De parlementaire behandeling kan nog tot wijzigingen van het wetsvoorstel leiden.

## 2 Het bestaande tuchtrecht

Onder de huidige tuchtrechtspraak spreken de Raden van Tucht (RvT's) te Amsterdam en Den Haag in eerste aanleg over aanhangig gemaakte tuchtzaken.

Mr. drs. H.K.O. Reimers CPA ACA is advocaat bij Nauta Dutilh in Rotterdam

Bij één van de RvT's kan een klacht worden ingediend, in de volgende gevallen:

- bij misslagen van accountants in de uitoefening van hun beroep;
- bij inbreuken op verordeningen van de orde;
- bij inbreuken op de eer van de stand van accountants.

Tegen uitspraken van deze Raden staat beroep open bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb). De gehele huidige tuchtrechtspraak is bij wet, in de WRA en de WAA, geregeld. De beroepsorganisaties hebben geen bemoeienis met de RvT's. Wel mogen zij voordrachten doen voor de door de minister te benoemen leden. Daarnaast dragen zij de kosten van de RvT's. Elke RvT bestaat uit een jurist als voorzitter en leden die accountant zijn of anderszins deskundig zijn op het gebied van de accountancy. Bij iedere zitting zijn een voorzitter en twee of vier leden aanwezig, waardoor de deskundigen op het gebied van accountancy de overhand hebben. De procedure bij de RvT's bestaat uit één (RvT Amsterdam) of twee (RvT Den Haag) schriftelijke ronde(s), waarna een zitting volgt. De raad doet gemotiveerd uitspraak, waarna zowel klager als betrokken accountant, maar ook het bestuur van de beroepsorganisaties binnen twee maanden tegen de uitspraak in beroep kunnen bij het CBb. De tuchtrechtmaatregelen die opgelegd kunnen worden zijn:

- een waarschuwing;
- een berisping;
- schorsing in het accountantsregister voor maximaal zes maanden;
- doorhaling in het RA/AA register.

### 3 De Accountantskamer

#### 3.1 Wat leent zich voor een klacht bij de Accountantskamer

De Accountantskamer is ontvankelijk voor klachten over de uitoefening van de publieke taak van de accountant. Dit zijn

- klachten over bepalingen in de WRA en WAA die zien op werkzaamheden:
  - verricht voor de beoordeling van een financiële verantwoording;
  - verricht voor een vrijwillige controle;
  - waarbij de inschakeling van een RA of AA bij wet is voorgeschreven.
- klachten over bepalingen uit de Wta die zien op het uitvoeren van de werkzaamheden verricht voor een wettelijke controle.
 

Specifiek zijn dat

  - het niet voldoen aan de regels inzake vakbekwaam-

heid, onafhankelijkheid, objectiviteit en integriteit;

- het niet voldoen aan de melding van fraude;
- het handelen in strijd met krachtens de WRA en WAA gestelde regels die van toepassing zijn bij de uitvoering van een wettelijke controle;
- het niet afgeven of ondertekenen van de verklaring;
- het niet melden door de accountant aan de cliënt van zijn betrokkenheid bij een tuchtrechtsgeding.

Indien een klaagschrift is gebaseerd op één van voornoemde bepalingen uit de WRA of WAA, maar tevens betrekking heeft op één van voornoemde bepalingen uit de Wta, vult de Accountantskamer de klacht ambtshalve aan.

De voorzitters van de beroepsorganisaties NIVRA en NOvAA hebben in drie gevallen een bijzondere bevoegdheid om zaken bij de Accountantskamer aan te brengen:

- Indien de betrokken accountant is veroordeeld voor een strafbaar feit en dit feit raakt aan de werkzaamheden die een accountant verricht;
- Indien een klacht behandeld is door de Klachtencommissie en sprake is van een inbreuk op het bepaalde bij of krachtens een verordening van het NIVRA of de NOvAA; of
- In geval een klacht behandeld is door de Klachtencommissie en van een dermate ernstig handelen van een accountant sprake is dat het vertrouwen dat in het maatschappelijk verkeer aan de vakbekwaamheid, onafhankelijkheid, objectiviteit en integriteit wordt gesteld, in ernstige mate wordt geschaad.

Het betreft gevallen die een uitstraling hebben op het maatschappelijke vertrouwen in de accountant. De onder 2 genoemde bevoegdheid van de voorzitters van de beroepsorganisaties is een verlengde van hun taak het algemene belang van de beroepsorganisatie te bewaken. Klachten die ten onrechte bij de Accountantskamer zijn ingediend en bij de Klachtencommissie thuishoren, worden door de Accountantskamer naar de Klachtencommissie doorgestuurd.

#### 3.2 Wie kan een klacht indienen bij de Accountantskamer?

De procedure bij de Accountantskamer beoogt het algemeen belang te behartigen. Daarom kan een ieder bij de Accountantskamer een klacht tegen een accountant indienen. Het is niet noodzakelijk dat de klager een persoonlijk belang heeft bij het indienen van de klacht. De termijn waarbinnen een klacht ingediend moet worden is drie jaar na constatering van de overtreding, waarbij de constatering niet langer dan zes jaar na de overtreding mag liggen. Dat is nieuw in

vergelijking met het bestaande tuchtrecht waarin een verjaringstermijn ontbrak. Bij het aanhangig maken van een tuchtzaak bij de Accountantskamer, is griffiegeld verschuldigd van op dit moment zeventig euro. Uitgezonderd van de betaling van griffiegeld zijn de procedures die aanhangig worden gemaakt door de voorzitters van de beroepsorganisaties of door de Autoriteit Financiële Markten (AFM) als behartiger van de door de Wta beschermde belangen. Klagers kunnen de voorzitters of de AFM verzoeken een klacht in te dienen. In dat geval is geen griffiegeld verschuldigd.

### **3.3 De samenstelling van de Accountantskamer**

Tuchtrechtspraak vraagt voor een eerlijke rechtsvinding om een onafhankelijke en onpartijdige behandeling. Leden van de rechterlijke macht zijn als deskundigen op het gebied van de rechtspraak de aangewezen personen om een dergelijke behandeling te waarborgen. Omdat het onafhankelijke en onpartijdige oordeel ziet op de beroepsuitoefening van de accountant, is de inbreng van deskundigen op het terrein van de accountancy noodzakelijk. De leden van de rechterlijke macht zijn immers in het algemeen minder bekend met alle aspecten van het accountantsberoep. In de samenstelling van de Accountantskamer is met de combinatie van deskundigheden rekening gehouden. De Accountantskamer kent een voorzitter, acht leden en een secretaris en heeft tien plaatsvervangende leden. Van de leden zijn vier leden en van de plaatsvervangende leden zijn zes leden net als de voorzitter rechterlijk ambtenaar met rechtspraak belast. Vier van de overige leden en vier van de plaatsvervangende leden zijn accountant of deskundig op het gebied van de werkzaamheden van accountants. Om voldoende onafhankelijkheid van de beroepsorganisaties te scheppen, mogen de personen die in de Accountantskamer zitting hebben, niet als werknemer of bestuurslid betrokken zijn bij het NIVRA of de NOvAA.

### **3.4 De procedure bij de Accountantskamer**

De procedure begint indien de klager een klaagschrift indient, waarin de naam van de betrokken accountant en de feiten waarvoor een tuchtrechtelijke maatregel wordt gevraagd, zijn opgenomen. Met het klaagschrift worden alle op de zaak betrekking hebbende stukken overlegd. Indien een klacht wordt ingediend tegen een accountant die tevens lid of plaatsvervangend lid van de Accountantskamer is, wordt hij vervangen door een ander lid of plaatsvervangend lid.

De procedure bij de Accountantskamer kent een

verplichte zitting en optioneel een schriftelijke stukkenwisseling die aan de zitting voorafgaat. Verplicht is dat de Accountantskamer de accountant binnen een termijn van acht weken nadat de klacht aanhangig is gemaakt, oproept om ter zitting te verschijnen. De oproeping wordt ten minste vier weken voor de zitting aan de betrokken accountant gezonden en wordt vergezeld door een afschrift van het klaagschrift. De oproepingstermijn van acht weken wordt maximaal verlengd met de periode die is gebruikt voor de schriftelijke stukkenwisseling. Indien gewenst kan de accountant zich laten vertegenwoordigen door een advocaat of een schriftelijk gevolmachtigde. Hij hoeft dan niet zelf te verschijnen. Dat is anders indien de Accountantskamer heeft bevolen dat de betrokken accountant in persoon moet verschijnen. De Accountantskamer kan ambtshalve of op verzoek van de betrokken accountant of de klager getuigen oproepen of deskundigen benoemen. De getuigen zijn verplicht te verschijnen. De deskundigen moeten hun taak onpartijdig en naar beste weten verrichten. In het optionele schriftelijke gedeelte kan de Accountantskamer de betrokken accountant vragen om binnen vier weken op de klacht te reageren. Vervolgens kan de Accountantskamer aan de klager vragen om binnen vier weken op de reactie van de betrokken accountant te reageren. Ten slotte kan de Accountantskamer de betrokken accountant vragen om binnen twee weken op de reactie van klager te reageren. Op verzoek van de betrokken accountant of de klager kan de Accountantskamer deze termijnen verlengen. Voordat de zitting wordt gesloten, heeft de betrokken accountant het recht het laatste woord te voeren. De zitting is in beginsel openbaar, maar de Accountantskamer kan bepalen dat de zitting met gesloten deuren plaatsvindt. Dat kan indien een openbare behandeling een goede rechtspleging of de belangen van betrokken accountant of de klager teveel zou schaden.

De zitting wordt voorgezeten door de (plaatsvervangend) voorzitter en twee of vier (plaatsvervangend) leden. Het aantal leden dat zitting heeft, bestaat op straffe van nietigheid van de beslissing altijd voor de helft uit leden met deskundigheid op het gebied van de rechtspraak en voor de helft uit leden met accountantsdeskundigheid.

De klager kan, voordat de Accountantskamer over de klacht heeft geoordeeld, de klacht intrekken. Mocht hij daartoe besluiten, omdat de betrokken accountant geheel of gedeeltelijk aan de klacht van de klager tegemoet is gekomen, dan wordt het te betalen griffiegeld door de betrokken accountant vergoed. De Accountantskamer kan in dat geval beslissen dat

de zaak, om redenen aan het algemeen belang ontleend, moet worden voortgezet. In dat geval wordt de klacht behandeld als afkomstig van de AFM of van één van de voorzitters van de beroepsorganisaties, afhankelijk van het wetsartikel waarvan wordt vermoed dat het is overtreden.

De Accountantskamer doet in beginsel schriftelijk uitspraak waarin zij bepaalt of de klacht gegrond of ongegrond is. Bij gegrond verklaarde klachten worden in de beslissing tot het opleggen van een tuchtmaatregel de gronden en voorschriften waarop de tuchtmaatregel berust, opgenomen. De beslissing wordt in het openbaar uitgesproken. Dat kan eventueel onmiddellijk na sluiting van het onderzoek ter zitting zijn. Vervolgens wordt de beslissing aan de betrokken accountant, de klager, de AFM en de voorzitter van de beroepsorganisatie waarvan de betrokken accountant lid is, toegezonden.

### 3.5 Enkele bijzonderheden

Klachten die naar het oordeel van de voorzitter van de Accountantskamer kennelijk niet ontvankelijk zijn, bijvoorbeeld omdat het een civiel geschil is dat zich niet leent voor een tuchtrechtzaak, kunnen door de voorzitter zonder zitting worden afgedaan. Zaken waarbij de klacht gegrond is, maar waarvoor naar het oordeel van de voorzitter geen andere straf dan een waarschuwing, berisping of een geldboete van maximaal 225 euro dient te worden opgelegd, kunnen nadat de betrokken accountant is gehoord, door de voorzitter zonder zitting worden afgedaan. De klager kan in dat geval binnen zes weken verzet doen tegen de uitspraak zonder zitting, waarna de uitspraak vervalt. In dat geval wordt alsnog een reguliere procedure gevolgd.

In bijzondere gevallen kan de Accountantskamer voorafgaand aan de uitspraak bij wijze van voorziening de inschrijving van de betrokken accountant tijdelijk voor een periode van maximaal zes maanden, éénmalig te verlengen met ten hoogste zes maanden, doorhalen. Dit kan in twee gevallen:

- indien tegen de betrokken accountant een strafvervolgung terzake van een misdrijf is ingesteld en het misdrijf mede het uitoefenen van het beroep van de betrokken accountant raakt.
  - op verzoek van de AFM of één van de voorzitters van de beroepsorganisaties bij een overtreding waarvoor de Accountantskamer ontvankelijk is (zie 3.1) en waarbij zwaarwegende openbare belangen in het geding zijn.
- De accountant blijft bij een tijdelijke doorhaling aan tuchtspraak onderworpen. Bij het voornemen

tot een dergelijke doorhaling wordt de betrokken accountant gehoord. Tegen de maatregel van tijdelijke doorhaling bij wijze van voorziening staat voor de accountant beroep open bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb). De tijdelijke doorhaling vervalt in ieder geval indien uitspraak in de tuchtrechtzaak is gedaan. Daarnaast kan de Accountantskamer de tijdelijke doorhaling op ieder moment opheffen.

### 3.6 Beroep bij het CBb

Tegen de uitspraak van de Accountantskamer staat voor zowel de klager als de betrokken accountant hoger beroep open bij het CBb. Voor de formele procedure in hoger beroep verwijst de Wtra naar de artikelen 31 tot en met 41 van de Wet tuchtspraak bedrijfsorganisaties. De termijn voor het indienen van het hoger beroep bedraagt zes weken na het verzenden van de uitspraak door de Accountantskamer. Het hoger beroep schorst de werking van de opgelegde maatregel. Het hoger beroep moet schriftelijk en gemotiveerd worden ingediend, waarna deze stukken binnen een week aan de betrokken accountant en de klager worden toegezonden. Beiden worden vervolgens voor de zitting uitgenodigd. Er vindt geen schriftelijke behandeling voorafgaand aan de zitting plaats. Als het CBb het hoger beroep gegrond verklaard, neemt het CBb zelf een nieuwe beslissing of verwijst naar de Accountantskamer om een nieuwe uitspraak te doen met inachtneming van de uitspraak van het CBb. De door het CBb op te leggen maatregelen zijn dezelfde als de Accountantskamer kan opleggen. Het CBb bericht de AFM en de voorzitter van de beroepsorganisatie waarvan de betrokken accountant lid is, over de naam van de betrokken accountant en de opgelegde maatregel.

Het CBb is op dezelfde gronden en voor dezelfde perioden als de Accountantskamer bevoegd de inschrijving van de betrokken accountant bij wijze van voorziening tijdelijk door te halen. Ook hier dient de betrokken accountant over het voornemen tot tijdelijke doorhaling te worden gehoord en kan hij tegen de beslissing tot tijdelijke doorhaling in beroep gaan. De tijdelijke doorhaling vervalt indien door het CBb uitspraak in de tuchtrechtzaak is gedaan.

De Accountantskamer draagt de zorg voor de tenuitvoerlegging van de uitspraken van de Accountantskamer en het CBb.

### 3.7 Tuchtrechtelijke maatregelen

Ook als de betrokken accountant bij de uitspraak niet verschijnt, kan hij worden veroordeeld. Deze veroordeling bij verstek is nieuw ten opzichte van het

bestaande tuchtrecht. De Accountantskamer en het CBB kunnen de volgende vijf maatregelen opleggen.

- waarschuwing;
- berisping;
- tijdelijke doorhaling van de inschrijving in het RA/AA en Wta register voor hoogstens één jaar;
- doorhaling van de inschrijving in het RA/AA en Wta register;
- geldboete.

De Accountantskamer kan daarnaast beslissen dat de uitspraak openbaar gemaakt wordt. De kosten van de openbaarmaking komen voor de rekening van de betrokken accountant. Openbaarmaking zal als een bijkomende straf gevoeld worden. De waarschuwing en de berisping worden schriftelijk aan de betrokken accountant bekendgemaakt. De tijdelijke of permanente doorhaling heeft zowel betrekking op het Wta-register van externe accountants als de registers van het NIVRA en de NOvAA. Doorhaling betekent dat niet meer als (externe) accountant kan worden opgetreden en de accountantstitel niet meer mag worden gevoerd. De tijdelijke doorhaling voor ten hoogste één jaar vervangt de schorsing voor ten hoogste zes maanden uit het huidige stelsel. Na afloop van de tijdelijke doorhaling herleeft de inschrijving en mag de accountant weer als (externe) accountant optreden en de accountantstitel voeren. Bij niet-tijdelijke doorhaling wordt de inschrijving definitief beëindigd. De Accountantskamer bepaalt de termijn waarbinnen de betrokken accountant niet opnieuw in het register ingeschreven kan worden. Deze termijn bedraagt ten hoogste tien jaar. Indien de accountant zich na die termijn opnieuw wil laten inschrijven, moet hij aan alle voorwaarden die op dat moment aan inschrijving worden gesteld, voldoen.

Ten opzichte van het bestaande tuchtrecht is het opleggen van een geldboete nieuw. Indien een geldboete wordt opgelegd bedraagt deze ten minste € 2 en maximaal € 4500 en kan gezamenlijk met één van de andere maatregelen worden opgelegd. De opbrengst van de boete komt toe aan de Staat. De geldboete kan geheel of gedeeltelijk voorwaardelijk worden opgelegd. Wordt de boete niet voldaan, dan kan de Accountantskamer alsnog ambtshalve beslissen de inschrijving van de accountant in de registers door te halen.

Uitgezonderd de waarschuwing, worden alle maatregelen in de registers opgenomen. De AFM en de voorzitters van de beroepsorganisaties dragen zorg voor het doorhalen van de inschrijving en het opnemen van de maatregelen in de registers. Eenmaal opgenomen, worden de registraties niet meer verwijderd. Ondanks gedragsverbetering blijft een aantekening

de tuchtrechtelijk veroordeelde accountant tot zijn uitschrijving als accountant achtervolgen. Dat is in het strafrecht anders geregeld, waar oudere veroordelingen van het strafblad worden geschrapt. Opvallend is, dat als de opgelegde sanctie een waarschuwing is, deze niet in het register wordt opgenomen, maar een lage boete van bijvoorbeeld € 2 wel. Dat lijkt niet met elkaar in balans.

Aan de opgelegde maatregelen kan pas uitvoering worden gegeven vanaf het moment dat de uitspraak onherroepelijk is. Indien geen hoger beroep wordt ingesteld, is dat nadat de termijn om in beroep te gaan ongebruikt is verlopen. Indien wel hoger beroep wordt ingesteld is dat op het moment dat het CBB uitspraak heeft gedaan.

## 4 De Klachtencommissie

### 4.1 Wat leent zich voor een klacht bij de Klachtencommissie?

De procedure bij de Klachtencommissie staat open voor klachten over inbreuken op verordeningen van het NIVRA of de NOvAA of handelen van registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten die niet onder het bereik van de procedure bij de Accountantskamer vallen. Hierbij moet bijvoorbeeld gedacht worden aan allerlei advieswerkzaamheden, het samenstellen van financiële verantwoordingen, forensische werkzaamheden, waardebepalingen, due diligence-onderzoeken en mededelingen bij prospectussen. Onder het genoemde “handelen” vallen echter ook handelingen die niet direct zien op de beroepsuitoefening. Onder het huidige tuchtrecht bestaat daarvoor niet altijd toelating tot de RvT's. Dit komt door de huidige beperking dat alleen geklaagd kan worden over mislagen in de beroepsuitoefening, inbreuken op verordeningen of inbreuken op de eer van de stand.

Klachten die ten onrechte bij de Klachtencommissie zijn ingediend en bij de Accountantskamer thuishoren, worden door de Klachtencommissie naar de Accountantskamer doorgestuurd en vice versa.

### 4.2 Wie kan een klacht indienen bij de Klachtencommissie?

De procedure bij de Klachtencommissie staat minder ten dienste van het algemeen belang dan de procedure bij de Accountantskamer. In beginsel kan ook bij de Klachtencommissie een ieder een klacht indienen. Echter, indien het belang van de klager onvoldoende is, hoeft de Klachtencommissie de klacht niet te behandelen. Ook klachten over gedragingen die al eerder door de Klachtencommissie zijn

behandeld, klachten over gedragingen die langer dan drie jaar voor de constatering van die gedraging hebben plaatsgevonden en klachten die, kort gezegd, onderwerp zijn van een door de officier van justitie ingesteld opsporingsonderzoek hoeft de Klachtencommissie niet te behandelen.

#### **4.3 De samenstelling van de Klachtencommissie**

De Klachtencommissie valt onder het NIVRA en de NOvAA. De beide besturen van de beroepsorganisaties dragen de onafhankelijke voorzitter en de twee onafhankelijke plaatsvervangend voorzitters voor. Deze kunnen vervolgens door de ledenraad van de beroepsorganisaties benoemd worden. Voor de benoeming van de voorzitter is goedkeuring van de minister van Justitie en de minister van Financiën nodig. De voorzitter en plaatsvervangend voorzitters zijn allen jurist. Daarnaast bestaat de Klachtencommissie uit twee leden die deskundig zijn op het gebied van de werkzaamheden van AA's en RA's. Ook de benoeming van deze twee leden geschiedt op voordracht van de voorzitters met benoeming door de ledenraad. Voor deze benoeming is geen goedkeuring door de ministers nodig. De benoeming door de beroepsgroep brengt het klachtrecht volledig in de eigen kring van de accountants. Dat is wat betreft de onafhankelijkheid van de tuchtspraak een achteruitgang ten opzichte van de huidige situatie bij de RvT's. Dit is opvallend, omdat bij de behandeling van de Wtra in de Tweede Kamer zelfs de RvT's al teveel als recht in eigen kring werden gezien.

#### **4.4 De procedure bij de Klachtencommissie**

De Klachtencommissie beoogt een laagdrempelige onafhankelijke instantie te zijn waar op korte termijn en op informele wijze genoegdoening kan worden verkregen. Er is daarom geen griffiegeld verschuldigd. De klager dient het klaagschrift schriftelijk in, waarna de betrokken accountant een afschrift van het klaagschrift ontvangt. De betrokken accountant kan de gelegenheid krijgen, schriftelijk op het klaagschrift te reageren, waarna ook de klager gelegenheid krijgt voor een schriftelijke reactie. In beide gevallen ontvangt de wederpartij steeds een afschrift van de reactie en bedraagt de termijn voor de reactie steeds zes weken. Na dit optionele schriftelijke gedeelte worden de klager en de betrokken accountant gehoord, tenzij de klacht kennelijk ongegrond is. Daarnaast kan de klager zelf afzien van het recht om gehoord te worden. De klacht wordt na hoorzitting binnen zes maanden door de Klachtencommissie afgehandeld, met een verlengingsmogelijkheid van maximaal drie maanden. De klager wordt schriftelijk

geïnformeerd over de bevindingen van het onderzoek en de daaraan verbonden conclusies. Het oordeel wordt gepubliceerd.

Bij het behandelen van een klacht kan blijken dat sprake is van een optreden van de accountant waarmee afbreuk wordt gedaan aan het vertrouwen dat in het maatschappelijk verkeer aan de beroepsgroep van accountants wordt gesteld. In het geval een dergelijke klacht gegrond wordt verklaard, kan de Klachtencommissie de voorzitter van de beroepsorganisatie waarvan de accountant lid is, aanbevelen de zaak door te zenden naar de Accountantskamer.

#### **4.5 Geen beroep tegen een uitspraak mogelijk**

Tegen het oordeel van de Klachtencommissie staat geen beroep open bij een hogere instantie. In de Nota naar aanleiding van het verslag merkt de minister op dat voorafgaand aan de behandeling door de Klachtencommissie of door de Accountantskamer de klacht ingediend kan worden bij de accountantsorganisatie waar de betrokken accountant werkt. In het Besluit toezicht accountantsorganisaties is in art. 25 opgenomen dat accountantsorganisaties voor een zorgvuldige afhandeling en registratie van klachten ten aanzien van wettelijke controles moeten zorgen. Dit veronderstelt slechts een verplichte interne klachtenregeling voor wettelijke controles en dus niet voor klachten die thuishoren bij de Klachtencommissie. Een interne klachtenregeling voor dergelijke klachten die als instantie voorafgaand aan de Klachtencommissie kan worden gezien is dus niet wettelijk geregeld.

#### **4.6 Oordeel Klachtencommissie over de klacht**

De Klachtencommissie kan geen sanctie opleggen. Zij kan slechts oordelen of een klacht gegrond dan wel ongegrond is. In de literatuur wordt wel opgemerkt dat dit de Klachtencommissie tot een tandeloze instelling maakt (Beckman en Nass 2006). Dat lijkt mij wat overtrokken. Het oordeel van de Klachtencommissie is een terechtwijzing of correctie die door de betrokken accountant zeker als een sanctie zal worden gevoeld. Hetzelfde geldt voor de publicatie van het oordeel. Deze sancties wijken wat betreft het effect niet veel af van de door de Accountantskamer op te leggen maatregelen waarschuwing en berisping. Ook bij de door de Accountantskamer op te leggen boete van maximaal € 4500 is mijns inziens net als bij de waarschuwing en berisping meer sprake van een terechtwijzing dan dat sprake is van leedtoevoeging door het af moeten staan van de boete. De tijdelijke en permanente doorhaling zijn wel ingrijpende sancties die niet alleen een terechtwijzing, maar ook een serieuze leedtoevoeging inhouden. Bij deze sancties

wordt de betrokken accountant ontdaan van zijn publieke functie. Het lijkt mij dat daarvan in de meeste gevallen alleen sprake kan zijn indien aan het vertrouwen van het publiek in de beroepsgroep van accountants afbreuk wordt gedaan. Bij gedragingen die voor de Klachtencommissie worden behandeld en zich voor doorhaling lenen, zal de Klachtencommissie daarom mijns inziens in veel gevallen de voorzitters van de beroepsorganisaties aanbevelen dat de zaak naar de Accountantskamer wordt doorverwezen. De Accountantskamer kan vervolgens beslissen of een sanctie moet worden opgelegd.

Onder het huidige tuchtrecht wordt de tuchtprocedure mede gebruikt als opstap naar een civiele procedure. Dat zal waarschijnlijk onder de klachtenregeling niet veranderen. Een door de Klachtencommissie gegrond verklaarde klacht zal voor de betrokken accountant veelal een negatieve invloed hebben op de uitkomst van de civiele procedure. Ook via die route zal het oordeel een sanctionerende werking kunnen hebben.

## 5 Overgangsrecht

Nog lopende tuchtrechtzaken bij de RvT's, waarbij de betrokken accountant is gehoord, worden voortgezet door de RvT's. Alle overige zaken worden overgedragen aan de Accountantskamer. Dat zijn ook de zaken die wat betreft de gedragingen thuis horen bij de Klachtencommissie.

Op deze zaken blijven alle bepalingen uit de WRA en WAA, die betrekking hebben op de tuchtrechtspraak, van toepassing. Deze bepalingen verliezen hun toepassing zodra de RvT's deze zaken hebben afgewikkeld. Dat betekent dat op de nog lopende tuchtrechtzaken ook de sancties van toepassing blijven, ook als het zaken zijn die onder de nieuwe wetgeving bij de Klachtencommissie thuishoren.

## 6 Kritische kanttekeningen

### 6.1 Accountantskamer in plaats van Raden van Tucht

In de Memorie van Toelichting bij de Wta wordt opgemerkt dat de huidige tuchtrechtspraak in de publieke opinie toch nog als recht in eigen kring wordt gezien wat aanpassing van het stelsel van tuchtrechtspraak rechtvaardigt. Om de onafhankelijkheid van de tuchtrechtspraak buiten iedere twijfel te laten staan, wordt de tuchtrechtspraak bij de RvT's weggehaald en ondergebracht bij de Accountantskamer. Als we de RvT's en de Accountantskamer met elkaar vergelijken, dan blijkt dat de verschillen bescheiden zijn. Waar de RvT's voor het merendeel uit accoun-

tants bestonden die door de minister op voordracht van de leden van de beroepsorganisaties werden benoemd, bestaat de Accountantskamer voor het merendeel uit rechterlijke ambtenaren en voor het overige uit accountants of personen die anderszins deskundig zijn op het gebied van de accountancy. Deze leden worden bij koninklijk besluit benoemd. De kosten van de Accountantskamer worden door de minister van Financiën gedragen. Dat zou tot meer onafhankelijkheid moeten leiden in vergelijking tot het huidige tuchtrecht waarvan de kosten door de beroepsorganisaties worden gedragen. De Accountantskamer maakt net als de RvT's geen deel uit van de rechterlijke macht. Wel wordt zij door de rechtbank Zwolle gehuisvest en gefaciliteerd. Dat draagt optisch wellicht bij aan de onafhankelijkheid en de statuut van de Accountantskamer, maar voegt feitelijk niets toe.

Door de nieuwe tuchtrechtspraak worden de al bescheiden banden van de beroepsorganisaties met de tuchtrechtspraak verder teruggebracht. Het is een nog onbeantwoorde vraag waarom deze kleine veranderingen niet bij de RvT's zijn doorgevoerd. Dat zou immers tot het behoud van de bestaande expertise leiden en een goed lopend systeem in stand houden

### 6.2 Tuchtrechtelijke handhaving met een beperkt bereik

De nu nog bestaande tuchtrechtspraak over de volle breedte van het beroep draagt bij aan de waardering van het maatschappelijk verkeer voor de accountant in het algemeen. De scheiding die met de Wtra wordt aangebracht tussen Accountantskamer en Klachtencommissie betekent een aanzienlijke verandering ten opzichte van het huidige stelsel. In de Memorie van toelichting bij de Wtra wordt als argument voor de splitsing opgemerkt, dat een algemeen belang zich niet voordoet bij de werkzaamheden van de accountant die onder de klachtenregeling zullen vallen. Daarmee wordt de focus gelegd op het belang van de werkzaamheden. Het belang van het vertrouwen in de beroepsgroep van accountants wordt echter genegeerd. Het is zeer de vraag of het verschil in werkzaamheden door het maatschappelijk verkeer wel wordt onderscheiden bij klachtwaardig handelen van accountants. Iedere gehonoreerde klacht is een bedreiging voor het vertrouwen in het accountantsberoep. Zeker nu van de huidige tuchtzaken ongeveer 80 procent onder de Klachtencommissie zullen vallen, is een serieuze klachtenafhandeling noodzakelijk om daadwerkelijke bedreiging van het vertrouwen in het beroep tegen te gaan. Zoals in 4.6 aangegeven is het oordeel van de Klachtencommissie ook een sanctie

en is na doorverwijzing sanctiëring door de Accountantskamer mogelijk. De doorverwijzing is echter afhankelijk van de voorzitters van de beroepsorganisaties die immers de bevoegdheid krijgen om klachten die bij de Klachtencommissie zijn behandeld naar de Accountantskamer door te leiden. Deze bevoegdheid is gegeven in geval een klacht betrekking heeft op inbreuken op een verordening of bij een dermate ernstig handelen van een accountant dat het vertrouwen dat in het maatschappelijk verkeer aan de vakbekwaamheid, onafhankelijkheid, objectiviteit en integriteit wordt gesteld, in ernstige mate wordt geschaad. Een groot deel van de zaken die in eerste instantie bij de Klachtencommissie worden ondergebracht, zullen naar verwachting aan deze voorwaarden voldoen. Van een inbreuk op een verordening zal al snel sprake zijn. Veel klachten gaan immers over een inbreuk op de beginselen die in de Verordening Gedragscode zijn vastgelegd. Deze overtuiging bestaat ook bij het NIVRA (Smit 2006). Daardoor blijft voor een groot deel van alle tucht- en klachtzaken tuchtrechtelijke handhaving met sanctiëring door de Accountantskamer mogelijk. Opvallend is dat voor de doorverwezen zaken in feite zelfs in drie instanties, Klachtencommissie, Accountantskamer en CBb, over de klacht kan worden geoordeeld. De doorverwijzing legt een zware taak op de schouders van de voorzitters van de beroepsorganisaties. Dat lijkt mij geen goed systeem. Mijn voorkeur heeft het om de Accountantskamer te laten oordelen of de door de Klachtencommissie voor doorverwijzing geselecteerde zaken voor behandeling door de Accountantskamer in aanmerking komen.

### *6.3 Amendement: Behoud Raden van Tucht voor klachtzaken*

Op het wetsvoorstel bestaat de nodige kritiek bij de Tweede Kamerleden:

- De klachtencommissie is onvoldoende onafhankelijk; Terechte kritiek, want vergeleken met de RvT's is er inderdaad sprake van achteruitgang.
- Het ontbreekt aan sanctiemogelijkheden in het klachtrecht; Dat valt zoals in 4.6 en 6.2 besproken mijns inziens erg mee.
- Er is geen beroep mogelijk in het klachtrecht; Via de doorverwijzing is er in veel gevallen wel een tweede instantie mogelijk.
- De voorzitters van de beroepsorganisaties hebben als doorverwijzers een onmogelijke taak; De rol van de voorzitters is ook naar mijn mening ongewenst. De voormalig Tweede Kamerleden Van Egerschot en

Douma hebben een amendement ingediend dat beoogt het wetsvoorstel aan deze kritiek aan te passen. In plaats van de instelling van de Klachtencommissie wordt voorgesteld de bestaande Raden van Tucht over klachtzaken te laten oordelen. Ten opzichte van het huidige tuchtrecht betekent dit een uitbreiding van de klachten die aan de Raden van Tucht voorgelegd kunnen worden (zie 4.1). De samenstelling van de Raden van Tucht, de sanctiemogelijkheden en het hoger beroep bij het CBb blijven zoals onder het huidige tuchtrecht is geregeld. De rol van de voorzitters in het doorverwijzen van zaken naar de Accountantskamer komt te vervallen. De indieners van het amendement verwachten dat het tuchtstelsel zo beter voldoet aan de internationaal gangbare eisen zoals deze ook door het IFAC als wenselijk worden voorgesteld (IFAC 2004).

## 7 Conclusie

Onder de nieuwe regelgeving zullen tuchtzaken door de Accountantskamer worden behandeld. Alleen klachten over publieke taken zoals wettelijke en vrijwillige controles, beoordelingsverklaringen en inbrengverklaringen, zullen onder dit tuchtrecht vallen. Klachten over gedragingen bij werkzaamheden die niet meer onder het tuchtrecht zullen vallen, kunnen aan de Klachtencommissie voorgelegd worden. Bij de Accountantskamer kan een ieder een klacht indienen. Dat is anders bij de Klachtencommissie, waar de klager in beginsel een belang moet hebben. De Accountantskamer wordt ondergebracht bij de rechtbank Zwolle en ten behoeve van de onafhankelijkheid zo samengesteld, dat niet-accountants de overhand hebben. De Klachtencommissie valt onder de beroepsorganisaties. In de samenstelling krijgen de accountants de overhand. Gevolg is dat meer sprake is van onwenselijk recht in eigen kring dan onder de RvT's. De wijzigingen ten opzichte van het huidige tuchtrecht zijn beperkt. Het is onduidelijk waarom de wijzigingen ten opzichte van de huidige tuchtrechtspraak niet doorgevoerd zijn bij de RvT's. Dat lijkt goed mogelijk en vanuit efficiency-oogpunt aan te bevelen. De Accountantskamer kan naast de sancties die ook door de RvT's opgelegd kunnen worden, tevens een boete opleggen. Tegen een uitspraak van de Accountantskamer staat beroep open bij het CBb. De Klachtencommissie kan geen sancties opleggen en tegen haar uitspraken staat geen beroep open. Wel zal het oordeel als sanctie worden gevoeld. Mocht naar het oordeel van de Klachtencommissie een bij haar ingediende klacht afbreuk doen aan het vertrouwen in de beroepsgroep of

inbreuk maken op een verordening, dan kan de klacht doorverwezen worden naar de Accountantskamer. Naar verwachting zullen veel van de klachten die bij de Klachtencommissie zijn ingediend, zich voor doorverwijzing lenen en via die route alsnog gesanc-tioneerd kunnen worden. Dit legt echter een zware taak op de voorzitters van de beroepsorganisaties. Mijn voorkeur heeft het als de voorzitters van deze taak worden ontlast en de Accountantskamer zelf beoordeelt of klachtzaken zich voor behandeling door de Accountantskamer lenen. Er is een amendement aanhangig dat een aantal van de kritiekpunten op het wetsvoorstel probeert weg te nemen. ■

### Literatuur

- Beckman H. en E.C.A. Nass (2006), (On)gewenst tucht-en klachtrecht voor accountants, *Ondernemingsrecht*, 2006-7, pp. 272 –275.
- International Federation of Accountants (2004), *Statements of Membership Obligations*, issued April 2004, Obligation 6;
- Smit, G., Brief NIVRA aan Commissie Justitie Tweede Kamer, 23 mei 2006.
- Tweede Kamer 2005-2006, 30 397 Nieuwe regels inzake tuchtrechtspraak ten aanzien van accountants (Wet tuchtrechtspraak accountants).
- Tweede Kamer 2003-2004, 29 658, Wet toezicht accountantsorganisaties.
- Waardenburg, F., Verantwoording aan de tuchtrechter, in M.J. Kroeze, e.a. (red), *Verantwoording aan Hans Beckman*, 2006, pp. 561-572.