

48

Het niet-absolute recht van klager om te klagen

Mr. D.C. (Danny) Theunis

Geregeld stellen accountants voorwaarden voor de aanvaarding of continuatie van een opdracht in verband met eventuele tuchtklachten. Hierbij valt te denken aan een vrijwaring voor de kosten van eventuele tuchtklachten, het laten intrekken van tuchtklachten als voorwaarde om een risicovolle opdracht te aanvaarden of te continueren of een schikking aan te gaan en het geheel uitsluiten van het klachtrecht. Het komt evenwel met enige regelmaat voor dat cliënten die aldus hun klachtrecht contractueel hebben uitgesloten of beperkt alsnog een tuchtklacht tegen de betreffende accountant indienen. De Accountantskamer en het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) – de tuchtrechters in het accountantstuchtrecht in eerste aanleg en hoger beroep (tevens laatste ressort) – nemen dergelijke klachten ondanks de contractuele beperkingen in de regel in behandeling. Daarbij hanteren zij evenwel verschillende toetsingskaders, die ik hieronder bespreek. Ik beargumenteer waarom het klachtrecht niet absoluut is en dat een klager daarvan (net als van andere rechten) afstand kan doen. In het volgende opteer ik voor een ander toetsingskader ter beoordeling van klachten over uitsluiting of beperking van het klachtrecht.

Het geheel uitsluiten van het klachtrecht

Het contractueel geheel uitsluiten van het klachtrecht kan worden overeengekomen voordat een klacht wordt ingediend (bijvoorbeeld bij de opdrachtaanvaarding). Het kan ook dat partijen een regeling treffen nadat een klacht is ingediend en waarbij zij overeenkomen dat de ingediende klacht wordt ingetrokken en geen nieuwe klachten zullen worden ingediend.

Een algehele uitsluiting van het klachtrecht kan vervolgens op twee manieren aan de orde worden gesteld in een tuchtprocedure. Dat kan enerzijds betrekking hebben op de ont-

vankelijkheid van de klacht. In dat geval voert de beklagde accountant het verweer dat de klacht niet-ontvankelijk is omdat het klachtrecht contractueel is uitgesloten. Anderzijds kan het contractueel uitsluiten van het klachtrecht als tuchtrechtelijk verwijt aan de accountant worden geponeerd. De Accountantskamer en het CBb beoordelen beide vragen op basis van hetzelfde toetsingskader.

Het vooraf geheel uitsluiten van het klachtrecht

De Accountantskamer heeft zich in vier (eind)uitspraken uitgelaten over het contractueel uitsluiten van het klachtrecht, te weten op 3 augustus 2015, op 28 augustus 2015, op 16 december 2019 en op 15 januari 2021. Het CBb deed dat tot nu toe éénmaal, op 9 februari 2017 (in het hoger beroep van de uitspraak van 28 augustus 2015).

De Accountantskamer overwoog op 3 augustus 2015 in het kader van de ontvankelijkheid van de klacht: ‘Het feit dat in de overeenkomst tot verrekening een verplichting tot geheimhouding is opgenomen (waarvan slechts de melding bij de Nederlandse beroepsorganisatie voor accountants is uitgezonderd), staat aan de ontvankelijkheid van de klacht niet in de weg. Een overeenkomst die een verbod tot klagen inhoudt of het klagen aan voorwaarden bindt, kan aan de bij de Wtra toegekende bevoegdheid tot klagen geen afbreuk doen.’¹

De Accountantskamer overwoog nog dezelfde maand, in haar uitspraak van 28 augustus 2015, maar nu in het kader van een tuchtrechtelijk verwijt: ‘Een overeenkomst die een verbod tot klagen inhoudt of een bepaling zoals de onderhavige, kan aan de bevoegdheid tot klagen, toegekend in artikel 22 van de Wtra, niet afdoen, ook niet als de bepaling zoals in dit geval is gebeurd, is opgenomen in een Reglement waarmee de partijen, aan wie advies wordt uitgebracht, hebben ingestemd. Door

1 Ack 3 augustus 2015, ECLI:NL:TACAKN:2015:83, r.o. 4.2.2.

van die partijen te verlangen dat zij instemmen met de uitsluiting van zijn tuchtrechtelijke aansprakelijkheid en door die uitsluiting in het rapport op te nemen, heeft betrokkene bij de gebruikers van het rapport, onder wie klager, de onjuiste indruk kunnen wekken dat hij niet mocht klagen over (de totstandkoming van) het rapport. Dat levert (...) strijd op met het fundamentele beginsel van professioneel gedrag (...) en het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid (...).²

Het CbB bevestigde laatstgenoemde uitspraak op 9 februari 2017: ‘De omstandigheid dat [naam 1] met instemming van zijn opdrachtgevers in het Reglement heeft opgenomen dat hij niet tuchtrechtelijk aansprakelijk kan worden gesteld “voor enig handelen of nalaten met betrekking tot de geschillenoplossing, daarin begrepen de inhoud van het advies” brengt niet mee dat de accountantskamer geen kennis zou mogen nemen van een door de opdrachtgever(s) ingediende klacht. Het klachtrecht, dat gezien het uitgangspunt dat het accountantstuchtrecht het algemene belang dient van een goede uitoefening van het accountantsberoep op grond van artikel 22, eerste lid, van de Wtra aan eenieder toekomt, kan de accountant niet contractueel opzij zetten. Niet valt in te zien dat de aard van de hier aan de orde zijnde opdracht en/of de context waarin [naam 1] aan deze opdracht uitvoering heeft gegeven, omstandigheden zijn die tot een ander oordeel zouden moeten leiden. Het College is met de accountantskamer van oordeel dat [naam 1] bij zijn opdrachtgevers ten onrechte de indruk heeft gewekt dat zij als gevolg van bedoelde afspraak niet langer het recht zouden hebben zijn beroepsmatig handelen en/of nalaten in het kader van de uitvoering van de opdracht ter beoordeling aan de tuchtrechter voor te leggen.³

De laatste loot aan deze stam betreft de (eind) uitspraak van 15 januari 2021, in navolging van een (tussen)uitspraak van 21 januari 2019 en van een (eind)uitspraak van 16 december

2019, waarin hetzelfde werd overwogen⁴. In deze gevallen – die alle betrekking hadden op klachten van curatoren in de faillissementen van Imtech c.s. – was Imtech c.s. met de accountantsorganisatie die haar jaarrekeningen controleerde overeengekomen dat Imtech c.s. geen civiel- of tuchtrechtelijke acties zou entameren. Later failliede Imtech c.s. en dienden de curatoren tuchtklachten in tegen onder meer de controlerend accountants. De beklagde accountants beriepen zich vervolgens op niet-ontvankelijkheid van de klachten op grond van de met Imtech c.s. overeengekomen uitsluiting van het klachtrecht. De Accountantskamer overwoog over de ontvankelijkheid van de klacht onder verwijzing naar voornoemde (eind)uitspraken van 3 en 28 augustus 2015 en 16 december 2019 dat zij driemaal eerder heeft beslist dat een in een overeenkomst vastgelegd verbod op of een afspraak over klagen aan de bij de Wtra toegekende bevoegdheid tot klagen geen afbreuk doet en dat die beslissingen in lijn zijn met de genoemde uitspraak van het CbB van 9 februari 2017.⁵ Vervolgens beantwoordde de Accountantskamer de door de beklagde accountants opgeworpen vraag – of er omstandigheden zijn waarin het klachtrecht rechtsgeldig kan worden uitgesloten – negatief: ‘De Accountantskamer leest in de overwegingen van het CbB uitsluitend dat het algemeen belang dat er klachten ingediend kunnen worden over het handelen en nalaten van een accountant zodanig zwaarwegend is dat de accountant over wiens handelen of nalaten wordt geklaagd, het recht van de opdrachtgever van de accountant om een klacht in te dienen tegen de accountant niet in een overeenkomst met zijn opdrachtgever kan uitsluiten, en dat de aard van de opdracht die de accountant in die zaak had uitgevoerd en de context waarin die opdracht is uitgevoerd, geen reden vormen om anders te oordelen. Een andere benadering van een contractuele uitsluiting van het recht om te klagen, die

2 AcK 28 augustus 2015, ECLI:NL:TACAKN:2015:101, r.o. 4.5.2.

3 CbB 9 februari 2017, EC-I:NL:CBB:2017:54, r.o. 5.3.

4 AcK 21 januari 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:7, r.o. 4.7 en AcK 16 december 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:84, r.o. 4.2.

5 AcK 15 januari 2021, ECLI:NL:TACAKN:2021:3, r.o. 4.3.

ruimte biedt voor een beoordeling van een overeengekomen uitsluiting van geval tot geval, zoals door betrokkenen wordt bepleit, doet naar het oordeel van de Accountantskamer te veel afbreuk aan het algemeen belang dat het accountantstuchtrecht beoogt te dienen.

Mocht in de overwegingen van het Cbb wel besloten liggen dat er omstandigheden kunnen zijn die meebrengen dat een accountant wel een afspraak kan maken over het recht om te klagen over (kort gezegd) zijn beroepsmatig handelen of nalaten en dat de tuchtrechter aan deze afspraak gevolgen zou dienen te verbinden door de klacht niet-ontvankelijk te verklaren, dan is niet gebleken dat van dergelijke omstandigheden hier sprake is.⁶

De Accountantskamer overwoog aldus dat zij veronderstelt dat het klachtrecht in generieke zin niet contactueel kan worden uitgesloten (in elk geval niet in dit geval).⁷ Daarnaast overwoog de Accountantskamer dat nu het hier ging om een klacht van curatoren (en niet van Imtech c.s.), dat curatoren voor de uitoefening van het recht om te klagen niet op één lijn zijn te stellen met het gefailleerde Imtech en dat curatoren een eigen klachtrecht uitoefenen en niet gebonden zijn aan een door de vennootschap eerder gesloten overeenkomst om geen tuchtklachten in te dienen.⁸

Het Cbb heeft zich over het vorenstaande (nog) niet uitgesproken.⁹

Het intrekken van een reeds ingediende klacht
Naast het vooraf uitsluiten van het klachtrecht, kan (in het kader van een schikking) worden afgesproken dat een reeds ingediende klacht wordt ingetrokken en dat geen nieuwe klachten zullen worden ingediend (al dan niet op straffe van een boete). Daarbij dienen partijen rekening te houden met de mogelijkheid dat de Accountantskamer de behandeling van de klacht na intrekking ambtshalve kan voortzetten (art. 30 Wtra). In dat kader komen partijen nog wel eens een regeling overeen onder de ontbindende voorwaarde dat de behandeling van de klacht ambtshalve wordt voortgezet.¹⁰ Voor dat geval heeft de Accountantskamer recent geoordeeld dat het partijen gelet op de partijautonomie vrijstaat overeen te komen dat een regeling vervalt indien de behandeling van de klacht na intrekking ambtshalve wordt voortgezet.¹¹

Wat als de klacht na intrekking weer wordt heropend (opnieuw ingediend)? Bij mijn weten heeft de Accountantskamer of het Cbb nog geen uitspraak gedaan over de toelaatbaarheid van heropening van een eerder ingetrokken klacht. In het notarieel tuchtrecht en het advocatentuchtrecht kan een ingetrokken klacht op begrijpelijke gronden niet meer worden heropend en is klager in een opnieuw ingediende klacht niet-ontvankelijk.¹² Zo

6 AcK 15 januari 2021, ECLI:NL:TACAKN:2021:3, r.o. 4.3.

7 In AcK 21 januari 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:7, r.o. 4.7, werd dat expliciet betrokken op een wettelijke controleopdracht. Daarnaast wees de Accountantskamer er daarin op dat dit geval zich onderscheidt van de hiervoor besproken uitspraken uit 2015 en 2017, nu daar het klachtrecht contractueel werd beperkt voordat het vermeend klachtwaardige handelen had plaatsgevonden, terwijl hier de overeenkomst – waarin het klachtrecht was uitgesloten – werd gesloten nadat het vermeende klachtwaardige handelen had plaatsgevonden. Zij liet echter in het midden of dit onderscheid relevant is voor de ontvankelijkheid van de klacht, nu het hier een klacht van curatoren betreft die daartoe een eigen recht hebben.

8 AcK 15 januari 2021, ECLI:NL:TACAKN:2021:3, r.o. 4.4.

9 Het is niet bekend of tegen de uitspraak van 15 januari 2021 hoger beroep is ingesteld. Duidelijk is wel dat tegen de uitspraak van 16 december 2019 hoger beroep is ingesteld. In dat hoger beroep komt de ontvankelijkheid van de klacht evenwel niet aan de orde (Cbb 20 september 2022, ECLI:NL:CBB:2022:619).

10 Ook andere mogelijkheden zijn denkbaar, zoals het overeenkomen van een lager schikkingsbedrag voor het geval de behandeling van de klacht ambtshalve wordt voortgezet.

11 AcK 1 juli 2022, ECLI:NL:TACAKN:2022:24, r.o. 5.30-5.32.

12 Zie bijv. Raad van Discipline 3 december 2018, ECLI:NL:TADRSHE:2018:183, r.o. 5.2 en Kamer voor het Notariaat 's-Hertogenbosch 19 september 2016, ECLI:NL:TNORSHE:2016:33, r.o. 5.2.1. In het medisch tuchtrecht is dat in beginsel an-

overwoog de Kamer voor het Notariaat 's-Hertogenbosch bijvoorbeeld: 'Een notaris tegen wie een klacht is ingediend moet er na het einde van de klachtprocedure op kunnen vertrouwen dat deze klacht tegen hem daarmee afgewikkeld is. Daarom kan dezelfde klacht na een eerdere intrekking door klager niet andermaal aan de tuchtrechter worden voorgelegd. Een andere opvatting hieromtrent zou er toe kunnen leiden dat, wanneer het klager niet behaagt, de notaris telkens voor hetzelfde in de tuchtprocedure betrokken kan worden. Ook klager moet begrijpen dat het een keer ophoudt en moet ook zelf gevolgen verbinden aan de door hem gekozen gedragslijn.¹³ Niet duidelijk is of de accountantstuchtrechters deze lijn zullen volgen, maar ik zie niet in waarom dat voor accountants anders zou moeten zijn dan voor advocaten of notarissen.

Het stellen van voorwaarden in verband met eventuele klachten

Behalve het geheel uitsluiten van het klachtrecht kan de accountant ook voorwaarden stellen aan zijn dienstverlening en het klachtrecht in die zin beperken.

Het overeenkomen van een vrijwaring voor kosten

Te wijzen valt op het geval waarin een accountant opdracht kreeg tot het samenstellen van een jaarrekening, waarbij tussen de bestuurders al een hoogoplopend conflict was gerezen over de wijze waarop die jaarrekening moest worden opgesteld. In het licht van dat conflict gaf de accountant aan bereid te zijn de samenstellingsopdracht te aanvaarden onder de voorwaarde dat de cliënt hem zal vrijwaren voor de kosten van een eventuele klacht van de cliënt of van derden. De cliënt aanvaardde

het vrijwaringsbeding echter niet en er kwam ook geen opdracht tot stand, maar hij klaagde vervolgens wel over (onder meer) de door de accountant voorgestelde vrijwaring. Het CBB verklaarde de klacht – in navolging van de Accountantskamer¹⁴ – gegrond. Het overwoog dat hoewel het op zichzelf begrijpt dat de accountant waarborgen heeft willen treffen om problemen bij de uitvoering te voorkomen, dat niet wegneemt dat als uitgangspunt geldt dat een accountant zich in het belang van een goede beroepsuitoefening toetsbaar moet opstellen en dat een vrijwaringsclausule als de onderhavige in het algemeen als een drempel kan worden ervaren voor het indienen van een tuchtklacht.¹⁵

In dit geval betrof het een klacht van de (potentiële) cliënt zelf. De voorgestelde vrijwaring had daarnaast betrekking op eventuele klachten van derden. Ten aanzien van dat laatste overwoog de Accountantskamer – het CBB liet zich hierover in voornoemde uitspraak niet uit – dat het voorgaande onder omstandigheden anders zou kunnen zijn bij klachten van derden.¹⁶ Dat is overigens ook goed voor te stellen, nu een vrijwaringsbeding tussen de accountants en zijn cliënt geen drempel vormt voor derden om een tuchtklacht in te dienen. Ook in de literatuur wordt de mogelijkheid van een vrijwaring omarmd. Zo wijst Kelder erop dat de praktijk hieraan behoefte heeft en betreurt hij dat het CBB die lijn van de Accountantskamer niet direct heeft bevestigd.¹⁷

Aansprakelijk stellen voor kosten

Daarnaast kan de accountant de (potentiële) klager aansprakelijk stellen voor de schade die

ders, maar daar wordt getoetst aan het beginsel 'ne bis in idem' en misbruik van tuchtrecht (zie bijv. Centraal Tuchtcollege voor de Gezondheidszorg, 11 april 2019, ECLI:NL:TGZCTG:2019:95, r.o. 5.2).

13 Kamer voor het Notariaat 's-Hertogenbosch 19 september 2016, ECLI:NL:TNORSHE:2016:33, r.o. 5.2.1.

14 AcK21 februari 2020, ECLI:NL:TACAKN:2020:14, r.o. 4.20.

15 CBB 21 december 2021, ECLI:NL:CBB:2021:1101, r.o. 12.4.

16 AcK21 februari 2020, ECLI:NL:TACAKN:2020:14, r.o. 4.20.

17 M.G. Kelder, 'Vrijwaring van de kosten van een tuchtprocedure', annotatie bij ECLI:NL:CBB:2021:1101, «TT» 2022-20, afl. 2, p. 163.

hij zal lijden als gevolg van een tuchtklacht.¹⁸ Daarover oordeelde de Accountantskamer bijvoorbeeld op 1 juli 2022 dat het bij de houding van het toetsbaar opstellen niet past onder druk van een schadeclaim een drempel voor klagers op te werpen om naar de Accountantskamer te stappen.¹⁹ In dat geval was de accountantsorganisatie een incassoprocedure gestart tegen haar cliënt en dreigde de cliënt vervolgens met tuchtklachten. De advocaat van de accountantsorganisatie gaf daarop aan dat zijn cliënten zich alle rechten voorbehouden ter zake van eventueel als gevolg van eventuele klachten geleden schade. De Accountantskamer achtte dit geen onaanvaardbare drempel tegen het indienen van een klacht.²⁰ Ik kan mij vinden in die uitkomst. Het voorbehouden van het recht op schadevergoeding weerhoudt een klager er op zichzelf niet van een klacht in te dienen. De klager kan de mogelijke financiële gevolgen van zijn keuze betrekken in zijn afweging al dan niet te gaan klagen. Voor de accountant bestaat ook goede grond voor het voorbehouden van zijn civielrechtelijke rechten in dat verband, mede

nu tuchtklachten aanzienlijke verweerkosten mee kunnen brengen die niet zonder meer zijn gedekt onder de beroepsaansprakelijkheidsverzekering van de aangesproken accountant. Daarbij dient ook te worden bedacht dat de aangesproken of aan te spreken accountant bij aansprakelijkstellingen geen totale vrijheid van handelen heeft, waar (tevens) de (civielrechtelijke) belangen van zijn organisatie in het spel zijn die mogelijk door een advocaat worden behartigd. Het tuchtrecht behoeft naar mijn mening geen spel zonder nieten te zijn voor klagers. Het is vervolgens (eventueel) aan de civiele rechter te beoordelen of een klager al dan niet schadeplichtig is.

Ook komt het voor dat een cliënt een klacht indient tegen zijn accountant terwijl de opdracht nog niet is voltooid. De klacht kan dan (met name bij controleopdrachten waarbij de accountant ook zijn onafhankelijkheid dient te bewaken) in de weg staan aan het voltooien van de opdracht. De Accountantskamer en het CBb hebben over die situatie geoordeeld dat de indiening van de klacht een bedreiging is voor de onafhankelijkheid en objectiviteit van de accountant en dat de accountant daarom niet in strijd met enige gedrags- of beroepsregel heeft gehandeld door de opdracht te staken vanwege de klacht.²¹ Die uitspraken zijn juist en begrijpelijk in deze gevallen waarin de accountant zijn onafhankelijkheid en objectiviteit dient te waarborgen.²² In een vergelijkbaar geval oordeelde de Accountantskamer dat uit het enkele feit dat de beklagde accountant als voorwaarde voor de aanvaarding van de (uitgebreidere) opdracht heeft verlangd dat de tegen hem ingediende klacht zou worden ingetrokken, niet kan worden afgeleid dat de accountant zich niet toetsbaar heeft opgesteld.²³ Het CBb hield die uitspraak in stand en overwoog niet in te zien waarom de beklagde accountant de klacht

18 Dit geval, waarin de accountant zijn verweerkosten tracht te verhalen op de klager, moet worden onderscheiden van het geval waarin een klager zijn kosten van een door hem tegen de accountant gevoerde tuchtprocedure tracht te verhalen op de accountant. Over dat laatste geval heeft de Hoge Raad geoordeeld dat dergelijke kosten niet kunnen worden verhaald als kosten ter vaststelling van aansprakelijkheid of van schade ex art. 6:96 lid 2 sub b BW (HR 10 januari 2003, NJ 2003, 537, r.o. 3.3) en ook niet als kosten ter voorkoming of beperking van schade ex art. 6:96 lid 2 sub a BW (HR 3 juni 2005, NJ 2005, 324, r.o. 3.3.2).

19 Zie ook AcK 1 juli 2022, ECLI:NL:TACAKN:2022:24, r.o. 5.24.

20 In die zin week de Accountantskamer af van haar uitspraak van 15 juni 2018 (ECLI:NL:TACAKN:2018:40) waarin zij overwoog dat een passage in een brief waarin de (potentiële) klager aansprakelijk wordt gehouden voor de eventuele schade die de accountant lijdt doordat klaagster een ongegronde klacht indient wel als ontoelaatbare drempel wordt ervaren (r.o. 4.9). Die uitspraak is door het CBb bekrachtigd op 18 juni 2019 (ECLI:NL:CBB:2019:238, r.o. 4.2).

21 CBb 21 december 2021, ECLI:NL:CBB:2021:1100, r.o. 7.4; AcK 20 september 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:65, r.o. 4.11.2.

22 Deze verplichting is vervat in onder meer de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assuranceopdrachten (ViO).

23 AcK 29 april 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:27, r.o. 4.14.

niet als obstakel mocht beschouwen voor aanvaarding van een uitgebreidere opdracht. Daarnaast voegde het CBB daaraan toe dat het gebrek aan vertrouwen dat bleek uit het ingediende klaagschrift aanleiding mocht zijn voor de accountant als voorwaarde te stellen dat de jegens hem gemaakte verwijten niet langer zouden worden gehandhaafd.²⁴

Reflecteren op de genoemde toetsingskaders

Zoals uit het voorgaande blijkt, sorteert een vooraf overeengekomen uitsluiting van het klachtrecht in de tuchtprocedure in principe geen effect en kan een reeds ingediende klacht wel worden weggeschikt (waarbij de mogelijkheid resteert tot ambtshalve voortzetting).

Hoewel het verschil tussen beide gevallen diametraal anders is (kan niet versus kan wel) blijkt bij nadere beschouwing van een echte tegenstelling geen sprake te zijn. Want wat is het prangende verschil tussen het vooraf overeenkomen dat niet zal worden geklaagd en het overeenkomen van het intrekken van de klacht nadat die klacht is ingediend? Uiteraard is een verschil dat in het tweede geval de Accountantskamer de behandeling van de klacht ambtshalve kan voortzetten, al gebeurt dat in de praktijk niet veel. En als dat het doorslaggevende verschil is, verklaart dat niet waarom het klachtrecht vooraf in geen geval kan worden uitgesloten. Als het erom zou gaan dat de tuchtrechter de mogelijkheid moet hebben te oordelen over het ambtshalve behandelen van een klacht, zou hij ook in die gevallen de maatstaf van art. 30 Wtra toepassen. De tuchtrechter kan dan in weerwil van een contractuele uitsluiting van het klachtrecht die klachten behandelen die hij op grond van het algemeen belang in de gegeven omstandigheden in behandeling wenst te nemen (zoals die klachten waarvan de behandeling ook bij intrekking ambtshalve zou worden voortgezet). Contractuele uitsluitingen worden in dat geval dus niet categorisch genegeerd, maar afgewogen in de gegeven omstandigheden.

Een ander verschil tussen beide gevallen is dat een klager zodra hij een klacht heeft inge-

diend, weet waarvan hij concreet afstand doet. Waarom dat enkele feit het onderscheid tussen wel of niet kunnen uitsluiten zou rechtvaardigen, zie ik echter niet in.²⁵ Wel is het zo dat een contractuele uitsluiting geen vrijbrief mag zijn voor tuchtrechtelijk laakbaar handelen dat een klager op voorhand niet hoeft te voorzien. Bepaalde gevallen zouden dan ook niet uit te sluiten moeten zijn. Daarbij valt te denken aan opzettelijke, evidente fouten of niet-integer handelen (zoals opzet in de regel ook is uitgesloten in beroepsaansprakelijkheidsverzekeringen). Zulks sluit ook aan bij de gerechtvaardigde verwachtingen van de cliënt die immers geen opzettelijke, evidente fouten of integriteitsschendingen hoeft te verwachten van zijn accountant. Zulke bepalingen zullen overigens in het algemeen ook civielrechtelijk ontoelaatbaar zijn (vgl. art. 3:40 BW). Voor andere gevallen zouden tuchtklachten wel uitgesloten moeten kunnen worden (dergelijke bepalingen zullen ook civielrechtelijk standhouden). Het tuchtrecht sluit aldus ook beter aan op het civiele recht.²⁶ Dat zou overigens ook navolging verdienen gelet op het feit dat de tuchtrechters anders in feite contractbreuk door klagers goedkeuren. Het behandelen van een klacht die in strijd met een overeenkomst is ingediend (of wordt gehandhaafd of heropend) laat immers de betreffende overeenkomst en de civielrechtelijke gevolgen van het schenden daarvan onverlet. Is het daarnaast niet zo dat de argumenten die worden aangevoerd voor de toelaatbare beperkingen van het klachtrecht evenzeer gelden voor het vooraf uitsluiten van klachten? Zo voerde de Accountantskamer in haar uitspraak van 1 juli 2022 – bij de beoordeling van een ontbindende voorwaarde van een regeling voor het niet-ambtshalve voortzetten van de

25 Men zou kunnen aanvoeren dat men vooraf een drempel opwerpt om te klagen, waar dat bij het 'wegschikken' van een klacht niet het geval is, maar dit is op zichzelf geen criterium voor een dergelijk onderscheid. Gelet op het vorenstaande illustreert dit de ongeschiktheid van dit begrip als maatstaf.

26 Als dat anders zou zijn, dan komt de vraag op waarom een civielrechtelijk toelaatbare overeenkomst in het tuchtrecht zou moeten worden genegeerd en wat daarvan de rechtvaardiging zou zijn.

24 CBB 2 februari 2021, ECLI:NL:CBB:2021:98, r.o. 7.3.

behandeling van de klacht – onder meer de partijautonomie, geen strijd met het recht en de gebruikelijkheid van dergelijke bedingen aan.²⁷ Dezelfde argumenten pleiten ervoor het contractueel uitsluiten van het klachtrecht (net als het contractueel beperken van het klachtrecht) niet principieel voor onmogelijk te houden. Niet voor niets wordt contractsvrijheid ook wel gezien als (ongeschreven) grondrecht (anders dan het klachtrecht).²⁸ Als er een dogmatisch verschil zou zijn tussen het vooraf uitsluiten van klachten en het achteraf intrekken van klachten, zou dat bovendien eenvoudig kunnen worden omzeild. De accountant zou dan bijvoorbeeld vooraf met zijn cliënt kunnen overeenkomen dat de cliënt een eventuele klacht op eerste verzoek van de accountant zal intrekken.

Kortom, voor het hanteren van een onderscheid tussen beide typen gevallen zie ik geen rechtvaardiging. In die zin is bovengenoemde tuchtrechtspraak die is gebaseerd op zo'n naar zijn aard schijnbare tegenstelling inconsistent te noemen. Ik opteer er dan ook voor dit onderscheid te laten varen. Daarvoor zijn ook dogmatische argumenten aan te voeren, die ik hierna bespreek.

Waarom uitsluiting van het klachtrecht niet categorisch onmogelijk zou moeten zijn

Het recht tegen accountants te klagen, is neergelegd in art. 22 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra). Dat bepaalt dat eenieder bij een vermoeden van (kort gezegd) tuchtrechtelijk laakbaar handelen door middel van een klaagschrift een klacht kan indienen bij de Accountantskamer.

Dit klachtrecht is echter niet absoluut, in die zin dat een klager dat altijd en onvoorwaardelijk kan uitoefenen. Zo verjaart het klachtrecht bijvoorbeeld (uiterlijk) na tien jaar (art. 22 lid 1 Wtra);²⁹ kunnen de beginselen van een be-

hoorlijke (tucht)procesorde meebrengen dat men niet meer kan klagen over gedragingen die al eerder voorwerp waren van inhoudelijke beoordeling door de tuchtrechter (*ne bis in idem*),³⁰ kan misbruik van tucht(proces)recht niet-ontvankelijkheid van klachten meebrengen,³¹ waarborgt het beginsel van een gesloten stelsel van rechtsmiddelen dat een rechtsstrijd op enig moment tot een einde dient te worden gebracht (*litis finiri oportet*)³² en kunnen ook het vertrouwensbeginsel, het verdedigingsbeginsel en het rechtszekerheidsbeginsel in voorkomende gevallen beperkingen stellen aan de ontvankelijkheid van klachten, ook in gevallen waarin een reeds ingetrokken klacht weer wordt heropend.³³

handelen) geschrapd. Op grond van overgangrecht gelden de oude verjaringstermijnen nog wel voor zover de verjaring op basis daarvan op 1 januari 2019 was voltooid (art. 51 Wtra).

27 AcK 1 juli 2022, ECLI:NL:TACAKN:2022:24, r.o. 5.30-5.32.

28 Zie Asser/Sieburgh 6-III 2022/58 en de aldaar aangehaalde literatuur.

29 Deze tienjaarstermijn is ingevoerd per 1 januari 2019. Daarmee zijn de oude verjaringstermijnen van zes jaar (na het verweten handelen) en drie jaar (na het bekend worden met het verweten

30 Zie bijv. Cbb 3 mei 2022, ECLI:NL:CBB:2022:211, r.o. 14.10; Cbb 12 januari 2021, ECLI:NL:CBB:2021:8, r.o. 4.5; Cbb 10 juli 2018, ECLI:NL:CBB:2018:383, r.o. 3.3; AcK 14 september 2020, ECLI:NL:TACAKN:2020:55, r.o. 2.8; AcK 28 februari 2020, ECLI:NL:TACAKN:2020:20, r.o. 4.7.2; AcK 25 oktober 2019, ECLI:NL:TACAKN:2020:51, r.o. 4.9 en 4.12; AcK 10 mei 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:30, r.o. 4.7.1; AcK 19 augustus 2013, ECLI:NL:TACAKN:2013:24, r.o. 4.3.3.

31 Zie bijv. AcK 9 juli 2021, ECLI:NL:TACAKN:2021:46, r.o. 4.8. Vgl. AcK 6 september 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:58 waarin de Accountantskamer wijst op een klacht waarvan het object zover verwijderd is van het handelen of nalaten van een accountant dat daarom moet worden aangenomen dat sprake is van misbruik van tuchtrecht (r.o. 4.6). Vgl. Cbb 3 mei 2022, ECLI:NL:CBB:2022:211, r.o. 6.1; Cbb 4 april 2018, ECLI:NL:CBB:2018:99, r.o. 5 en Cbb 16 november 2017, ECLI:NL:CBB:2017:359, r.o. 5.2.

32 Zie bijv. AcK 22 maart 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:22, r.o. 4.9; AcK 6 augustus 2018, ECLI:NL:TACAKN:2018:59, r.o. 4.4; AcK 18 april 2016, ECLI:NL:TACAKN:2016:30, r.o. 4.4.1.

33 Cbb 25 januari 2005, ECLI:NL:CBB:2005:AS5145, r.o. 3.2.1-3.2.3; Cbb 12 oktober 2004, ECLI:NL:CBB:2004:AR4941, r.o. 3.2.1; Cbb 24 juni 2004, ECLI:NL:CBB:2004:AP6223,

Het klachtrecht is een recht waarover een klager zelf ook kan beschikken. Dat zelfbeschikkingsrecht vloeit voort uit het beginsel van partijautonomie (in het verlengde daarvan ligt ook het beginsel van contractsvrijheid).³⁴ De klager kan er aldus voor kiezen zijn klachtrecht al dan niet uit te oefenen, maar ook om van dat recht afstand te doen, zoals hij ook van andere rechten afstand kan doen. In dezelfde zin wijst ook Garvelink erop dat de wetgever niet heeft bepaald dat van het klachtrecht ex art. 22 Wtra geen afstand zou kunnen worden gedaan, dat een klager een klacht kan intrekken en in beginsel afstand moet kunnen doen van zijn klachtrecht van art. 22 Wtra.³⁵

Voorts kan nog een meer principieel punt worden gemaakt om het uitsluiten van het klachtrecht niet categorisch uit te sluiten. Dat ziet op de aanvaarding van potentieel risicovolle opdrachten door de accountants(organisatie). Als de tuchtrechter contractuele beperkingen of uitsluitingen van het klachtrecht negeert, zal dat afbreuk doen aan de bereidheid tot het aanvaarden van risicovolle opdrachten. Dat is niet in het maatschappelijk belang, zeker niet in gevallen waarin (potentiële) conflicten kunnen worden opgelost door tussenkomst van een accountant (of door de benoeming van een accountant als gerechtelijk deskundige). Kelder wijst daar bijvoorbeeld op in zijn noot bij voornoemde uitspraak van het CBB van 21 december 2021.³⁶ Dit komt in de praktijk ook regelmatig voor. Ik adviseer de accountants onder mijn cliënten gelet op de risico's (waaronder de kosten voor verweer tegen tuchtklachten) ook regelmatig risicovolle opdrachten niet zonder meer aan te nemen. Zulks geldt met name in (potentiële) conflictsituaties, zoals opdrachten ten behoeve van civiele procedures waarbij de

accountant door de rechter wordt benoemd of de accountant door (een van de) partijen in de arm wordt genomen om te rapporteren over een bepaald aspect van de zaak. Het contractueel kunnen beperken of uitsluiten van die risico's kan de weg openen voor de accountant een opdracht alsnog te aanvaarden, mits die beperking of uitsluiting standhoudt in het tuchtrecht. Daarmee zijn ook de belangen geëind van de betreffende procedure of de partijen in die procedure. Daarnaast bestaat het risico dat als zo'n opdracht door de accountant is aanvaard, hij tijdens het proces tucht- en/of civielrechtelijk aansprakelijk wordt gesteld door een van de partijen. Het indienen van een klacht leidt dan tot een onafhankelijkheidsprobleem dat de accountant dient weg te nemen door het treffen van een maatregel. Niet zelden is dan de enige optie om de opdracht terug te geven. Dit geeft kwaadwillende partijen aldus de mogelijkheid de accountant 'van de zaak te drukken', wat tot onnodige kosten en vertraging in de procedure leidt. Een uitsluiting van die mogelijkheid zou de incentive daartoe kunnen beperken. Gelet op het voorgaande lijkt het mij onjuist uitsluiting van het klachtrecht categorisch onmogelijk te achten. In plaats daarvan zouden de tuchtrechters naar mijn mening de toelaatbaarheid van een uitsluiting van het klachtrecht – net als (andere) beperkingen van het klachtrecht – van geval tot geval dienen te beoordelen.

Naar beoordeling van uitsluitingen of beperkingen van het klachtrecht in individuele gevallen

De tuchtrechter zou vervolgens niet alleen de contractuele uitsluiting of beperking op zichzelf moeten beoordelen, maar de overige omstandigheden van het betreffende geval moeten meewegen. Dat ligt ook voor de hand als men bedenkt dat de beperking of uitsluiting vaak niet op zichzelf staat, maar deel uitmaakt van een overeenkomst. Op basis van die afspraak (en de daarmee samenhangende risico-inschatting) is de accountant/organisatie bereid een overeenkomst aan te gaan, hetzij voor het uitvoeren of continueren van de opdracht, hetzij voor het treffen van een schikking. Een lager risico zal zich in de regel vertalen in gunstigere voorwaarden (een lagere

r.o. 3.2.3-3.2.4 en CBB 24 juni 2004, ECLI:NL:CBB:2004:AP5962, r.o. 3.2.3-3.2.4.

34 Zie bijv. *Asser-Hartkamp & Sieburgh 6-III* 2022/41.

35 J.F. Garvelink, 'Contractueel uitsluiten van een tuchtklacht bij de Accountantskamer?', Noot bij Accountantskamer 28 augustus 2015, 14/2794 Wtra AK, ECLI:NL:TACAKN:2015:101; *TvJ* 2015-5, p. 119-122.

36 M.G. Kelder, 'Vrijwaring van de kosten van een tuchtprocedure', «TT» 2022/20, afl. 2 p. 149-163.

prijs) of een hoger schikkingsbedrag. In die constellatie zou een klager niet zonder meer eenzijdig van de door hem met de accountant(sorganisatie) gemaakte afspraken moeten kunnen afwijken door enerzijds wel de gunstige voorwaarden of het schikkingsbedrag te aanvaarden en anderzijds alsnog een klacht in te dienen.

Wat de te beoordelen feiten en omstandigheden betreft, heb ik hiervoor al gewezen op de aard van het handelen waarover wordt geklaagd en de reikwijdte van de uitsluiting of beperking. Als gezegd, is het geheel uitsluiten van klachten over opzettelijke, evidente fouten of niet-integer handelen niet wenselijk.

Voorts dient te worden meegewogen in welke constellatie partijen de betreffende afspraken hebben gemaakt. Het is immers niet altijd (of niet uitsluitend) de beklagde accountant zelf die de contractuele afspraken (voor zichzelf) maakt, maar (voor) de organisatie (of de advocaat van de organisatie) waaraan de accountant is verbonden. Het betreft immers vaak opdrachten die zijn gesloten met de organisatie als opdrachtnemer. De organisatie zal in de regel ook vaak de (verweer)kosten dragen in verband met een tuchtprocedure. De contractuele afspraken die (de advocaat van) de organisatie maakt, zijn dan ook niet zonder meer tuchtrechtelijk te verwijten aan de individuele accountant. Dat geldt temeer nu tegen de organisatie geen tuchtklachten kunnen worden ingediend (art. 22 lid 1 jo. art. 1 onder a Wtra) en de individuele accountant dus de tuchtrechtelijke 'klappen' moet opvangen (mede voor de organisatie). Aldus kan onder meer worden meegewogen door wie de afspraken zijn gemaakt, wat de rol was van de beklagde accountant (alsmede de rol van de opdrachtgever/klager), wat de omstandigheden waren waaronder deze afspraken zijn gemaakt, of de klager werd bijgestaan door een advocaat, et cetera. Indien de afspraken namens de accountant zijn gemaakt door een advocaat kan vervolgens conform de vaste maatstaf van de Accountantskamer en het CBB³⁷ worden beoordeeld in hoeverre de be-

treffende afspraken tuchtrechtelijk zijn toe te rekenen aan de beklagde accountant. Ook op die manier wint het tuchtrecht aan consistentie.

Wat de rol van de opdrachtgever/klager betreft, dient vervolgens ook te worden meegewogen welk vertrouwen de klager heeft gewekt bij de accountant(sorganisatie). Als hij het gerechtvaardigd vertrouwen wekt dat hij niet meer zal klagen, dan zou dat mee moeten worden gewogen bij de beoordeling van de toelaatbaarheid van de beperking of uitsluiting en daarmee de ontvankelijkheid van de klacht. Dit speelt als gezegd (in het advocaten-tuchtrecht en het notarieel tuchtrecht) bijvoorbeeld ook een rol bij eventuele heropende klachten, in welk verband wel wordt gewezen op het vertrouwensbeginsel, het verdedigingsbeginsel en rechtszekerheidsbeginsel die, als gezegd, ook in het accountantstuchtrecht van belang zijn.³⁸

Wat betreft het overeenkomen van een vrijwaring of het aansprakelijk stellen in verband met klachten dient verder te worden bedacht dat dit civielrechtelijke noties zijn. Bij de beoordeling kan dus ook worden aangesloten bij het vaste toetsingskader van de Accountantskamer en het CBB ter zake van het innemen van civielrechtelijke standpunten. Dit toetsingskader voorziet in een terughoudende toets.³⁹

AcK 22 maart 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:22, r.o. 4.19; vgl. CBB 26 juni 2018, ECLI:NL:CBB:293, r.o. 7 en AcK 24 juli 2017, ECLI:NL:TACAKN:2017:47, r.o. 4.10.

38 Zie bijv. CBB 25 januari 2005, ECLI:NL:CBB:2005:AS5145, r.o. 3.2.1-3.2.3; CBB 12 oktober 2004, ECLI:NL:CBB:2004:AR4941, r.o. 3.2.1; CBB 24 juni 2004, ECLI:NL:CBB:2004:AP6223, r.o. 3.2.3-3.2.4 en CBB 24 juni 2004, ECLI:NL:CBB:2004:AP5962, r.o. 3.2.3-3.2.4.

39 Zie bijv. CBB 21 april 2020, ECLI:NL:CBB:2020:285, r.o. 5.3; CBB 10 januari 2018, ECLI:NL:CBB:2018:4, r.o. 4.11; CBB 1 mei 2017, ECLI:NL:CBB:2017:159, r.o. 5.3.3; AcK 20 juni 2022, ECLI:NL:TACAKN:2022:22, r.o. 4.11.2; AcK 21 maart 2021, ECLI:NL:TACAKN:2021:21, r.o. 4.8; AcK 28 februari 2020, ECLI:NL:TACAKN:2020:20, r.o. 4.5.2; AcK 29 april 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:28, r.o. 4.10; AcK

37 Zie bijv. CBB 2 maart 2021, ECLI:NL:CBB:2021:219, r.o. 3.40; AcK 10 mei 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:30, r.o. 4.13.1;

Daarbij kan dan ook worden beoordeeld in hoeverre in de betreffende gevallen daadwerkelijk al dan niet sprake is van een onaanvaardbare drempel voor het indienen van klachten. Het feit dat partijen de betreffende voorwaarden (zoals een vrijwaring) zijn overeengekomen, maakt die drempel niet zonder meer onaanvaardbaar, zoals de tuchtrechters thans terecht onderkennen.⁴⁰

Resumé

Zoals uit het voorgaande blijkt, sorteert een vooraf overeengekomen uitsluiting van het klachtrecht in de tuchtprocedure in principe geen effect en kan een reeds ingediende klacht wel worden weggeschikt (waarbij de mogelijkheid resteert tot ambtshalve voortzetting). Daarnaast blijkt uit de genoemde uitspraken dat accountants in principe wel een vrijwaring mogen overeenkomen voor kosten van klachten van derden (maar niet zonder meer voor de kosten van klachten van de cliënt), dat accountants hun rechten mogen voorbehouden ter zake van mogelijk als gevolg van eventuele klachten geleden schade, de opdracht in voorkomende gevallen mogen staken in verband met een ingediende klacht en dat zij bij opdracht aanvaarding in principe als voorwaarde mogen stellen dat een ingediende klacht

wordt ingetrokken. Van een echte tegenstelling tussen beide type gevallen (geheel uitsluiten versus beperken van het klachtrecht) blijkt bij nader inzien geen sprake te zijn. Ook pleiten dogmatische en praktische redenen voor het niet categorisch onmogelijk achten van een algehele uitsluiting van het klachtrecht. Ik pleit dan ook voor een uniform toetsingskader voor beide type gevallen. Daarbij kunnen net als bij beperkingen ook algehele uitsluitingen van geval tot geval worden beoordeeld, bijvoorbeeld aan de hand van de maatstaf van art. 30 Wtra (het algemeen belang). Zulks zou ook niet alleen recht doen aan de tussen partijen gemaakte afspraken en de door klager bij de accountant(sorganisatie) gewekte verwachtingen, maar zou ook beter passen in het stelsel waarin het klachtrecht zijn bestaansrecht ontleent aan het algemeen belang.⁴¹ Daarbij kan vervolgens ook worden aangesloten bij de vaste tuchtrechtjurisprudentie ter beoordeling van bijvoorbeeld het innemen van civielrechtelijke standpunten en in voorkomende gevallen van toerekening van gedragingen van advocaten aan de beklagde accountant. Zo'n maatstaf doet naar mijn mening ook recht aan de aard van het klachtrecht als recht dat de klager, net als andere rechten, kan beperken.

Mr. D.C. (Danny) Theunis
Advocaat beroepsaansprakelijkheid en tuchtrecht bij Blaisse te Amsterdam.

23 maart 2018, ECLI:NL:TACAKN:2018:14, r.o. 4.5; AcK 24 februari 2017, ECLI:NL:TACKN:2017:14, r.o. 4.6.

40 In het kader van een vrijwaring valt bijvoorbeeld te wijzen op het notarieel tuchtrecht, waarbij een vrijwaring in geval van een vereffening bijvoorbeeld toelaatbaar wordt geacht en niet leidt tot een tuchtrechtelijk verwijt (Kamer voor het Notariaat 's-Hertogenbosch 20 mei 2019, ECLI:NL:TNORSHE:2019:16, r.o. 4.3). In het notarieel tuchtrecht is daarentegen in beginsel niet toegestaan dat de notaris aan zijn medewerking de voorwaarde verbindt dat tegen hem ingediende klachten worden ingetrokken (Kamer voor het Notariaat 's-Hertogenbosch 20 mei 2019 vernoemd, r.o. 4.4 en 12 april 2021, ECLI:NL:TNORSHE:2021:6, r.o. 10.1). Dat is gelet op onder meer de ministerieplicht van een notaris ook in zoverre anders dan voor bijvoorbeeld een accountant voor wie in principe contractsvrijheid geldt.

41 Zie daarvoor bijv. AcK 15 januari 2021, ECLI:NL:TACAKN:2021:3, r.o. 4.3; AcK 21 januari 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:7, r.o. 4.7 en AcK 16 december 2019, ECLI:NL:TACAKN:2019:84, r.o. 4.2 zoals hiervoor besproken.