

Dubbelfunctie advocaat & accountant: living on the edge?

Noot bij de uitspraken van de Accountantskamer d.d. 24 en 26 juli 2017 (16/1207 Wtra AK en 16/2720 Wtra AK)

*mr. A.C. van Campen*¹

1. Inleiding

Op het eerste gezicht lijkt het ideaal: zowel de juridische als de financiële kennis in huis en dat verenigd in één persoon. Op zich valt te betreuren dat er in Nederland slechts een beperkt aantal personen rondloopt dat zowel de titel advocaat als de titel (register)accountant mag voeren. De praktijk wijst evenwel uit dat er nogal wat haken en ogen zitten aan het voeren van de voornoemde dubbelfunctie. Een in het oog springend nadeel wordt gevormd door het dubbele tuchtrecht waaraan het handelen van een advocaat-accountant getoetst kan worden. In de uitspraken van 24 en 26 juli 2017 laat de Accountantskamer zich (overigens ongevraagd) uit over de (on)wenselijkheid van de gelijktijdige uitoefening van beide beroepen.² De bewuste advocaat-accountant komt met de schrik vrij.

2. Feiten

De zaak betreft de afhandeling van een nalatenschap van een op 96-jarige leeftijd overleden vader, die acht kinderen heeft nagelaten. Eén van zijn zoons was als executeur belast met de afwikke-

ling van de nalatenschap. Rond 2004 is een aantal civiele procedures gestart tussen familieleden van de voornoemde overleden vader. Een van deze familieleden heeft eind 2009 contact gezocht met het kantoor van de betrokken advocaat-accountant die hem vervolgens als advocate heeft bijgestaan in verschillende procedures. Deze procedures werden gevoerd tegen de als executeur optredende zoon, die in deze tuchtprocedure bij de Accountantskamer als klager is opgetreden.

In voornoemde procedures heeft betrokkene in haar hoedanigheid van advocate in een van de processtukken tegen klager een vordering uit hoofde van onrechtmatige daad ingesteld, waarbij bovendien diverse rechtshandelingen zijn vernietigd vanwege een vermeend paulianeus karakter. In een andere procedure tegen klager is verzocht om rekening en verantwoording af te leggen over het gevoerde beheer ter zake de financiële afwikkeling van de nalatenschap van vader.

Klager heeft zich vervolgens in een eerste tuchtklacht bij de Accountantskamer beklagd over het handelen door betrokkene als advocate. In meer dan tien klachtonderdelen heeft klager betrokkene onder meer verweten ten onrechte onwaarheden te hebben vermeld en grove en onware aantijgingen te hebben geuit in processtukken. Bovendien zou betrokkene iedere vorm van onderzoek naar de financiële cijfers achterwege hebben gelaten.

Nog voordat de Accountantskamer uitspraak had gedaan op de bovenvermelde klacht, is door klager nog een tweede tuchtklacht ingediend tegen betrokkene ter zake hetzelfde feitencomplex. Ditmaal betrof het evenwel diverse brieven die betrokkene in haar hoedanigheid van advocate in de periode september tot en met november 2016 heeft geschre-

1. Arnoud van Campen is advocaat bij Van Iersel Luchtmann N.V. en vaste medewerker van dit tijdschrift. Deze bijdrage is tot stand gekomen met hulp van Aaron Bouman, die als juridisch medewerker werkzaam is bij Van Iersel Luchtmann N.V.

2. Accountantskamer 24 juli 2017, ECLI:NL:TACAKN:2017:47 en Accountantskamer 26 juli 2017, ECLI:NL:TACAKN:2017:48.

ven aan de advocaat van wederpartij. In die brieven heeft betrokkene onder meer diverse uitlatingen gedaan over de financiële afwikkeling van de nalenschap.

Volgens klager heeft betrokkene als advocate in strijd gehandeld met de voor haar als registeraccountant geldende gedrags- en beroepsregels door in voornoemde brieven onwaarheden te poneren. In zes klachtonderdelen wordt door klager onder meer naar voren gebracht dat betrokkene onwaarheden zou hebben vermeld alsook een partijstandpunt zou hebben ingenomen dat in redelijkheid niet te verdedigen valt. Ook wordt haar – kort gezegd – een gebrek aan deskundigheid verweten.

Tegen de voornoemde tuchtklachten zijn door betrokkene verschillende verweren naar voren gebracht. Zo heeft betrokkene aangevoerd dat haar werkzaamheden als advocate geen professionele dienst vormen als bedoeld in de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA). Tevens heeft betrokkene naar voren gebracht dat klager in de tweede tuchtklacht niet ontvankelijk verklaard dient te worden nu enkele klachtonderdelen in het verlengde liggen van de eerste tuchtklacht van klager. Voor het overige heeft betrokkene gemotiveerd uiteengezet dat de klachten ongegrond zijn.

3. Oordeel Accountantskamer

Bij uitspraken van 24 en 26 juli 2017 heeft de Accountantskamer de beide tuchtklachten ongegrond – en een deel van de tweede tuchtklacht niet ontvankelijk – verklaard.

Bij de beoordeling van de klachtonderdelen neemt de Accountantskamer in beide zaken tot uitgangspunt dat uit art. 42 Wet op het accountantsberoep (Wab) voortvloeit dat ook een accountant die het beroep van advocaat uitoefent, onderworpen is aan het tuchtrecht voor accountants.³ Daarbij overweegt de Accountantskamer dat een scherp onderscheid tussen het handelen als accountant en het handelen als advocaat niet altijd valt te maken. Zo heeft betrokkene in de civiele processtukken waarover het in deze zaak gaat, zich mede als accountant gepresenteerd door deze titel expliciet te vermelden. De omstandigheid dat het handelen van een accountant in zijn hoedanigheid van advocaat (mogelijk) ook is onderworpen aan het tuchtrecht voor advocaten is volgens de Accountantskamer geen reden om diezelfde accountant niet ook onderworpen te achten aan het tuchtrecht voor accountants.⁴

De Accountantskamer overweegt voorts dat het al dan niet in rechte innemen van (civielrechtelijke) standpunten door een als advocaat werkzame accountant in business, die namens een cliënt procedeert en/of daarmee samenhangende handelingen

verricht, in het kader van de door een accountant in acht te nemen fundamentele beginselen van integriteit en professionaliteit – behoudens bijzondere omstandigheden – niet tot een gegrond tuchtrechtelijk verwijt kan leiden. Van zulke bijzondere omstandigheden is volgens de Accountantskamer onder meer sprake indien geoordeeld zou moeten worden dat een door een accountant (als advocaat) ingenomen standpunt bewust onjuist of misleidend – en dus te kwader trouw – blijkt te zijn of naar zijn aard gezien door een objectieve, redelijke en goed geïnformeerde derde, die over alle relevante informatie beschikt, zal worden opgevat als het accountantsberoep in diskrediet brengend.

Toegesпитst op de voorliggende casus stelt de Accountantskamer vervolgens vast dat klager zijn verwijten slecht heeft onderbouwd. Er wordt weliswaar verwezen naar vonnissen, brieven, grootboekkaarten, notariële akten, jaarverslagen en andere stukken, maar klager heeft nagelaten duidelijk te maken uit welke stukken de beweerde onwaarheden en ondeskundigheid precies blijken. Met alleen ‘kale’ verwijzingen heeft klager niet aannemelijk gemaakt dat betrokkene de vermeende onjuistheid van de door haar namens haar cliënt ingenomen stellingen wist of behoorde te weten. Om die reden wordt de eerste tuchtklacht ongegrond verklaard.

Dit lot is tevens de tweede tuchtklacht beschoren, met dien verstande dat een deel van deze tuchtklacht niet ontvankelijk wordt verklaard. De reden daarvoor is dat dit klachtonderdeel te zeer is verbonden met de eerste tuchtklacht en dat niet valt in te zien waarom klager dit klachtonderdeel niet reeds ten tijde van de indiening van de eerste tuchtklacht naar voren heeft gebracht. Het beginsel van concentratie van klachten (als beginsel van een behoorlijke (tucht)procesorde) staat om die reden aan behandeling van dit klachtonderdeel in de weg, aldus de Accountantskamer.⁵ Voor het overige wordt aldus ook de tweede tuchtklacht ongegrond verklaard, met name wegens gebrek aan feitelijke grondslag van die klacht.

De Accountantskamer heeft in de eerste uitspraak vermeld dat klager tevens een klacht tegen betrokkene heeft ingediend bij de Deken van de Orde van Advocaten en dat deze klacht duidelijke overlap vertoont met de onderhavige klacht. De Accountantskamer overweegt dat deze overlap het risico met zich brengt dat de te geven beslissing door de tuchtrechter voor advocaten tegenstrijdig zal zijn aan die van de Accountantskamer. Accountants die

3. Dit is in lijn met eerdere tuchtrechtelijke uitspraken. Zie bijv. College van Beroep voor het bedrijfsleven, 18 januari 2017, ECLI:NL:CBB:2017:17.

4. Zie hierover ook: Hof van Discipline 7 april 2014, zaak nr. 6971, ECLI:NL:TAHVD:2014:166.

5. Uit de recente uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven van 4 april 2018 (ECLI:NL:CBB:2018:99) blijkt overigens dat het College geen verplichting ziet voor een klager om zijn klachten steeds zoveel mogelijk in één keer naar voren te brengen. Wel kan er in bepaalde gevallen aanleiding bestaan om het klachtrecht te beperken. Dit bijvoorbeeld omdat de inhoudelijke behandeling van een klacht in strijd zou komen met de beginselen van een behoorlijke (tucht)procesorde of omdat sprake is van misbruik van het klachtrecht.

beide hoedanigheden verenigen en deze situatie onwenselijk achten, kunnen zich daaraan onttrekken door zich te laten uitschrijven uit de registers in de zin van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra), aldus de Accountantskamer. In de tweede uitspraak doet de Accountantskamer hier nog een schepje bovenop door te overwegen dat de Accountantskamer zich afvraagt of het voor accountants die tevens het beroep van advocaat uitoefenen niet opportuun is om zich te laten uitschrijven als accountants.

4. Commentaar

Accountants die tevens werkzaamheden verrichten als advocaat kunnen tuchtrechtelijk dubbel worden aangesproken. De onderhavige zaken bevestigen dat advocaat-accountants die in een civiele procedure optreden tevens verantwoording dienen af te leggen bij de Accountantskamer wanneer zij aldaar worden aangesproken op hun hoedanigheid van accountant.⁶

Daarnaast maakt de Accountantskamer duidelijk dat het handelen van accountants die handelen als advocaat slechts terughoudend getoetst wordt. Gezien de bijzondere positie van de advocaat in zijn rol als behartiger van uitsluitend de belangen van zijn cliënt, ziet de Accountantskamer aanleiding om aan te sluiten bij haar jurisprudentie inzake het door een accountant in zijn eigen zakelijk betrekkingen innemen van civielrechtelijke standpunten. Hierdoor zal slechts onder bijzondere omstandigheden door de Accountantskamer geoordeeld kunnen worden dat er in het kader van de naleving van de fundamentele beginselen van integriteit en professionaliteit plaats is voor een gegrond tuchtrechtelijk verwijt. Dat is bijvoorbeeld aan de orde wanneer door een advocaat-accountant bewust een onjuiste of misleidende stelling wordt ingenomen, waardoor het accountantsberoep in diskrediet wordt gebracht. De Accountantskamer sluit hierbij aan bij Regel 30 van de voormalige Gedragsregels voor advocaten, die inhoudt dat (ook) een advocaat zich dient te onthouden van het verstrekken van feitelijke gegevens waarvan hij weet of behoort te weten dat deze onjuist zijn.⁷ Dit lijkt mij een geenszins onredelijk te achten maatstaf.

Opvallend zijn in mijn ogen wel de overwegingen die de Accountantskamer zich ten overvloede permiteert. Hoewel de tuchtklacht tegen betrokkene immers ongegrond wordt verklaard, geeft de Accountantskamer aan betrokkene – maar ook aan overige advocaat-accountants – mee dat zij er beter aan zouden doen zich te laten uitschrijven als accountant. Allereerst vraag ik mij af of de Accountantskamer een dergelijke proactieve adviserende

taak op zich zou moeten nemen, aangezien haar rol juist een lijdelijke zou moeten zijn.

Anders dan bij het notariaat is de combinatie van de beroepen advocaat en accountant niet bij wet verboden.⁸ Daarbij merk ik op dat prof. Zaman in zijn oratie ter zake de combinatie van advocaat en notaris zelfs gepleit heeft voor introductie van de *advocaris*, waarin de beroepen van advocaat én notaris verenigd zouden moeten worden.⁹ Het combineren in de praktijk van juridische en financiële kennis valt op zich toe te juichen. Tegen die achtergrond kan ik de overwegingen van de Accountantskamer niet helemaal plaatsen. Ook anderen hebben zich over de uitspraak van de Accountantskamer kritisch uitgelaten.¹⁰ De Accountantskamer maakt in zijn overweging overigens geen onderscheid tussen procederende en adviserende advocaat-accountants. Bij het voeren van procedures door procederende advocaten komt de rol van belangenbehartiger namelijk pregnanter naar voren dan wanneer een advocaat zich tot het adviseren over bijvoorbeeld algemene voorwaarden of het opstellen van een bestuursreglement.

Evenmin wordt door de Accountantskamer de regelgeving over samenwerkingsverbanden tussen accountants en advocaten vermeld (zoals de Richtlijnen met betrekking tot samenwerkingsverbanden van advocaten en andere (erkende) beroepsbeoefenaren).¹¹ Deze regelgeving ziet op samenwerking van advocaten en accountants die niet in één persoon zijn vereenzelvigd. Bepalingen die specifiek zien op de functie accountant-advocaat zijn in deze regelgeving niet te vinden. De wetgever heeft ofwel bewust de mogelijkheid van praktiserende advocaat-accountants open gehouden, ofwel niet stilgestaan bij de situatie dat advocaten tevens als accountants en vice versa werkzaam kunnen zijn.

5. Slotsom

Het spanningsveld en de risico's die de Accountantskamer signaleert bij het optreden van advocaat-accountants zijn geenszins denkbeeldig. Wel

6. Zie onder meer de onder noot 3 aangehaalde jurisprudentie.

7. In de nieuwe Gedragsregels Advocatuur is deze norm vastgelegd in art. 8.

8. Art. 9 Wet op het notarisambt bepaalt dat het beroep van (kandidaat)notaris onverenigbaar is met het beroep van advocaat. De combinatie van de twee beroepen staat op gespannen voet met het vereiste van de onpartijdigheid van de notaris, zo volgt uit de *Kamerstukken II 1993/94*, 23 706, nr. 3 p. 21.

9. D.F.M.M. Zaman, 'Het ondernemingsrecht als katalysator voor de economie?', *Ondernemingsrecht* 2015/54, p. 281-290.

10. Zie bijv. M. Schepel, 'Mag een accountant ook advocaat zijn?', *LinkedIn* 16 augustus 2017 (raadpleegbaar via <https://nl.linkedin.com/pulse/mag-een-accountant-ook-advocaat-zijn-maarten-schepel>) als ook R. Wagenaar, 'Advocaat, accountant of toch adviseur?', *LinkedIn* 27 september 2017 (raadpleegbaar via: <https://www.wagenaarhoes.nl/wie-we-zijn/nieuws/advocaat-accountant-of-toch-adviseur/>).

11. Zie hierover: www.advocatenorde.nl.

vraag ik mij af of een algeheel advies aan deze beroepsbeoefenaren om zich te laten uitschrijven op zijn plaats is, mede gelet op het feit dat de tuchtklacht in kwestie uiteindelijk niet gegrond wordt verklaard, terwijl ook in zijn algemeenheid slechts voor een terughoudende toetsing van hun handelen door de tuchtrechter plaats is.

Gelet op het voorgaande kan de voornoemde overweging van de Accountantskamer in mijn ogen dan ook het beste niet gezien worden als een (dwingend) advies aan advocaat-accountants, maar louter als een: obiter dictum.¹²

12. Rechtsoverweging ten overvloede (letterlijk: 'terloopse opmerking').