

# **Toelichting op Wijzigingsverordening VGBA en VIO 2021**

12 oktober 2021

Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



## Toelichting op Wijzigingsverordening VGBA en ViO 2021

### ALGEMEEN

#### Inleiding

De Wijzigingsverordening VGBA en ViO 2021 wijzigt de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO). Het gaat om verschillende wijzigingen:

- een wijziging van de artikelen 11 en 20 van de VGBA en artikel 5 van de ViO. Deze wijzigingen hangen samen met wijzigingen van de International Code of Ethics for Professional Accountants (Code of Ethics) van de International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA);
- tekstuele aanpassingen die er met name op gericht zijn de VGBA genderneutraal te maken.

#### Wijzigingen die samenhangen met wijzigingen in de Code of Ethics

Per 31 december 2021 wijzigt de Code of Ethics. IESBA heeft deze wijzigingen aangekondigd in de Final Pronouncement '*Revisions to the Code to promote Role and mindset Expected of Professional Accountants*<sup>1</sup>' van oktober 2020 ('Role and Mindset'). De NBA heeft zich als lid van de International Federation of Accountants (IFAC) verbonden om haar uiterste best te doen de regels van IESBA om te zetten in nationale regelgeving. De Code of Ethics en daarmee de internationale convergentie, was ooit het startpunt bij het opstellen van de VGBA en de ViO. Tussentijdse wijzigingen van de Code of Ethics van na 1 januari 2014 (datum inwerkingtreding VGBA en de ViO) zijn waar nodig daarin verwerkt. Met 'Role and Mindset' wil IESBA vooral de brede rol van het accountantsberoep in de samenleving benadrukken en de relatie tussen de naleving van de Code of Ethics en de verantwoordelijkheid van accountants om te handelen in het algemeen belang. De NBA is nagegaan of de wijzigingen in de Code of Ethics die hiermee samenhangen aanleiding geven om de VGBA en de ViO aan te passen. Daarbij heeft de NBA zich geconcentreerd op nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics (de 'R-paragrafen', waarbij de R voor *requirement* staat). De NBA ziet aanleiding de artikelen 11 en 20 van de VGBA en artikel 5 van de ViO te wijzigen. Zie de artikelsgewijze toelichting (in dit document) voor informatie over hoe deze artikelen wijzigen. Daar is ook te lezen wat de wijziging van de daarmee corresponderende normen in de Code of Ethics inhoudt. Zie de transponeringstabel in bijlage 3 bij deze toelichting voor een overzicht van alle nieuwe en gewijzigde normen in de Code of Ethics en hoe/waar de NBA deze verwerkt.

Na deze wijziging regelen de VGBA en de ViO voor de Nederlandse situatie wat de Code of Ethics internationaal hierover regelt. Daarbij wordt vastgehouden aan de uitgangspunten die gekozen zijn bij de totstandkoming van de VGBA en de ViO, waaronder: normen en *guidance* in de Code of Ethics worden geïmplementeerd volgens de Nederlandse wetgevingssystematiek en de regels die hier gelden voor het schrijven van regelgeving (dit wil zeggen normen horen in de VGBA of de ViO en *guidance* hoort in de Toelichting bij de VGBA of in de Toelichting bij de ViO). De bestaande structuur van de VGBA en de ViO wordt gehandhaafd.

#### Genderneutraliteit

De NBA grijpt dit moment aan om de VGBA genderneutraal te maken. Dat doet de NBA ook gelijk met artikel 5 van de ViO. De NBA is van plan om op termijn de hele ViO genderneutraal te maken. Dat doet de NBA, wanneer er aanleiding bestaat om meerdere artikelen in de ViO te wijzigen.

<sup>1</sup> [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncement-Role-and-Mindset\\_0-1.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncement-Role-and-Mindset_0-1.pdf).  
<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Basis-for-Conclusions-Role-and-Mindset.pdf>.

## ARTIKELSGEWIJS

Deze wijzigingsverordening bestaat uit vier artikelen. Elk artikel heeft een Romeins cijfer. Artikel I wijzigt de VGBA, artikel II wijzigt de ViO, artikel III regelt de inwerkingtreding van deze wijzigingsverordening en in artikel IV staat de aanbevolen citeertitel van deze wijzigingsverordening.

### Artikel I

Artikel I van deze wijzigingsverordening wijzigt de VGBA. Daartoe is artikel I opgedeeld in onderdelen. Die hebben elk een hoofdletter. Elk onderdeel wijzigt één artikel in de VGBA. Zie bijlage 1 bij deze toelichting voor hoe de tekst van de VGBA luidt na de wijziging.

### Onderdelen A tot en met U, met uitzondering van onderdelen J en S

Deze onderdelen voeren tekstuele wijzigingen door. Deze zijn er met name op gericht de VGBA genderneutraal te maken. Er zijn geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

### Onderdelen J en S

De onderdelen J en S wijzigen de artikelen 11 en 20 van de VGBA. Dit zijn inhoudelijke wijzigingen (zie hierna). Na de wijziging is ook de formulering van deze artikelen genderneutraal.

### Onderdeel J

Onderdeel J wijzigt het huidige artikel 11 van de VGBA. Het huidige zinsdeel 'bij de afwegingen' komt te vervallen. Daarin zou namelijk ten onrechte een beperking kunnen worden gelezen. Artikel 11 wordt aangevuld met 'en vertrouwt niet ongepast op derden, technologie of andere factoren'. Die aanvulling hangt samen met de wijziging (ook een aanvulling) van R.112.1, onderdeel c, van de Code of Ethics per 31 december 2021 ('Role and Mindset').<sup>2</sup> De aanvulling in de Code of Ethics maakt duidelijk dat ook sprake is van een bedreiging van de objectiviteit, als accountants ongepast vertrouwen op anderen of op technologie. De wijziging van artikel 11 kan eigenlijk worden gezien als een verduidelijking van het huidige artikel.

Accountants die een professionele dienst uitvoeren, laten zich niet ongepast beïnvloeden. Daartoe vermijden zij elke situatie die hen ongepast beïnvloedt. Ook vertrouwen accountants niet ongepast op derden, technologie of andere factoren. Dit betekent dat accountants altijd nadenken of en zo ja, in hoeverre zij gepast kunnen vertrouwen op het oordeel van anderen, op informatie afkomstig van anderen (bijvoorbeeld van de cliënt of de eigen organisatie) of op geautomatiseerde systemen (technologie). 'Andere factoren' vormen een restcategorie (ongepast vertrouwen op iets anders dan derden of technologie). Door zonder meer af te gaan op wat anderen aanreiken of op wat een geautomatiseerd systeem oplevert, kan immers ook sprake zijn van ongepaste beïnvloeding. Ongepaste beïnvloeding bedreigt de objectiviteit. Ongepaste beïnvloeding kan bijvoorbeeld ontstaan door vooringenomenheid (zie hierna), belangenverstremgeling of *inducements* (zie de toelichting bij artikel 11a VGBA in de Toelichting bij de VGBA).

#### *Vooringenomenheid*

Accountants letten op eventuele vooringenomenheid. Ook dat kan een bedreiging vormen voor hun objectiviteit. Vooringenomenheid kan iemands oordeel vertekenen en informatie 'kleuren'. Daarom mogen accountants niet zo maar geloven dat wat een ander zegt ook klopt. Daarom vragen zij zich ook af of en zo ja, in hoeverre zij kunnen afgaan op informatie die hen wordt aangereikt. Dit geldt ook voor hetgeen geautomatiseerde systemen opleveren. Ook daarbij moeten accountants blijven nadenken. Het is nodig om op hoofdlijnen te begrijpen hoe geautomatiseerde systemen werken. Alleen dan is het immers mogelijk om een inschatting te kunnen maken van de betrouwbaarheid van hetgeen een geautomatiseerd systeem genereert. Hier wordt nadrukkelijk gewaarschuwd voor eventuele vooringenomenheid om zonder meer aan te nemen dat geautomatiseerde systemen betrouwbaar(der) zijn.

---

<sup>2</sup> R112.1 (CoE per 31 december 2021): A professional accountant shall comply with the principle of objectivity, which requires an accountant ~~not to compromise exercise~~ professional or business judgment ~~without being compromised by~~because of:

(a) ~~b~~Bias;

(b) ~~c~~Conflict of interest; or

(c) ~~u~~Undue influence ~~of others, or undue reliance on, individuals, organizations, technology or other factors.~~

## Onderdeel S

Onderdeel S wijzigt het huidige artikel 20 van de VGBA. Het huidige artikel wordt vervangen door een nieuw artikel, maar inhoudelijk verandert er eigenlijk niets. Alleen onderdeel a is 'nieuw'. Daarin staat dat een accountant een 'onderzoekende geest' heeft. Deze wijziging hangt samen met de aanvulling van paragraaf R.120.5 van de Code of Ethics per 31 december 2021 ('Role and Mindset') met een 'nieuwe' norm (nieuw onderdeel a). Volgens die norm hebben accountants een *inquiring mind*, wanneer zij het conceptueel raamwerk toepassen. De term *inquiring mind* heeft de NBA vertaald met 'onderzoekende geest'. Een onderzoekende geest is een grondhouding van iedere accountant. Echt nieuw is deze norm niet. Alle accountants hebben die houding – als het goed is – ook nu al. Een onderzoekende geest is immers nodig om tot een professioneel oordeel te kunnen komen. Internationale beroepsorganisaties voor het accountantsberoep hechten er echter waarde aan deze grondhouding duidelijk uit te dragen. Ook het maatschappelijk verkeer verwacht deze houding van accountants. Vanwege het gewicht van deze norm vindt de NBA het wenselijk in de VGBA vast te leggen dat iedere accountant een onderzoekende geest heeft.

Overige wijzigingen: het huidige onderdeel b vervalt ('de omstandigheden die hij weet of behoort te weten'). Die bepaling is niet langer nodig. Een onderzoekende geest brengt namelijk mee dat accountants zich steeds baseren op de omstandigheden die ze weten of behoren te weten. Accountants blijven zich ook baseren op hetgeen een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend acht (huidig onderdeel a). Dit staat na de wijziging in het nieuwe onderdeel c.

### *Onderzoekende geest (onderdeel a nieuw)*

Accountants hebben een onderzoekende geest. De volgende opsomming beoogt de term 'onderzoekende geest' te duiden:

- een onderzoekende geest is erop gericht dat accountants alle omstandigheden in beeld hebben die van belang zijn om een professioneel oordeel te kunnen vormen over de vraag of een accountant zich aan de fundamentele beginselen houdt;
- een onderzoekende geest is een grondhouding. Deze houding staat los van de soort werkzaamheden die accountants verrichten;
- een onderzoekende geest kenmerkt zich door nieuwsgierigheid, door de neiging zichzelf telkens weer vragen te stellen en door niet zo maar af te gaan op informatie (al dan niet geautomatiseerd) of op wat anderen zeggen.

Een onderzoekende geest vraagt om een actieve alerte houding. Dit brengt het volgende mee:

- Accountants vragen zich het volgende af: is de informatie die ik heb voldoende en geschikt om een professioneel oordeel te kunnen vormen over de naleving van de fundamentele beginselen? Daartoe onderzoeken accountants de relevantie, de bron en de volledigheid van de informatie. Daarbij stellen ze zich bijvoorbeeld de volgende vragen:
  - Is nieuwe informatie bekend geworden of is sprake van gewijzigde omstandigheden?
  - Kan vooringenomenheid of eigenbelang de informatie of de bron hebben beïnvloed?
  - Zijn er omstandigheden die erop kunnen wijzen dat relevante informatie ontbreekt?
  - Bestaat inconsistentie tussen de omstandigheden die de accountant al kent en de verwachtingen van deze accountant?
  - Biedt de informatie een redelijke basis om tot een conclusie te komen?
  - Kunnen uit de informatie andere redelijke conclusies worden getrokken over de naleving van de fundamentele beginselen?
- Accountants staan open voor en zijn alert op de noodzaak tot verder onderzoek of andere actie. Professionele oordeelsvorming is immers pas mogelijk als ze alle omstandigheden in beeld hebben die daarvoor van belang zijn. Voorbeelden van andere acties zijn extra informatie opvragen voor verder onderzoek of besluiten om bepaalde informatie niet te gebruiken.

### *Verschil met PKI*

Alle accountants hebben een onderzoekende geest als grondhouding. Een onderzoekende geest draagt eraan bij dat accountants zich houden aan de fundamentele beginselen. Een professioneel kritische instelling ziet toe op werkzaamheden die accountants verrichten, als zij assurance-opdrachten of bepaalde<sup>3</sup> aan assurance verwante opdrachten uitvoeren.

<sup>3</sup> Of PKI verplicht is bij een aan assurance verwante opdracht, staat in de Standaard van de NV COS die voor die opdracht geldt.

PKI brengt mee dat accountants bij die werkzaamheden ook alert zijn op omstandigheden die kunnen duiden op eventuele afwijkingen (die het gevolg zijn van fouten of fraude)<sup>4</sup> en de informatie die gebruikt wordt bij het vormen van een oordeel, een conclusie of een feitelijke bevinding kritisch evalueren.

## Artikel II

Dit artikel wijzigt artikel 5 van de ViO. Het huidige artikel 5 luidt precies hetzelfde als het huidige artikel 20 van de VGBA. Dat geldt ook na de wijziging. Na de wijziging ligt dus ook in de ViO vast dat een accountant een onderzoekende geest heeft. Zie de toelichting bij artikel I, onderdeel S. Die toelichting is dus net zo relevant voor de wijziging van artikel 5 van de ViO. In die toelichting staat dat de wijziging van artikel 20 van de VGBA samenhangt met de aanvulling van paragraaf R.120.5 van de Code of Ethics per 31 december 2021 ('Role and Mindset') met een 'nieuwe' norm (nieuw onderdeel a). Volgens die norm hebben accountants een *inquiring mind*, wanneer zij het conceptueel raamwerk toepassen. Datzelfde conceptueel raamwerk passen accountants ook toe om de onafhankelijke uitvoering van assurance-opdrachten te waarborgen. De wijziging van R120.5 van de Code of Ethics houdt dus ook verband met de International Independence Standards van IESBA en raakt artikel 5 van de ViO. Zie bijlage 2 bij deze toelichting voor hoe de tekst van artikel 5 van de ViO luidt na de wijziging.

## Artikel III

Dit artikel regelt de inwerkingtreding van de wijzigingen in de VGBA en de ViO. Overgangsrecht is niet nodig.

Let op!

In de VGBA en de ViO zelf blijft staan dat de VGBA en de ViO op 1 januari 2014 in werking zijn getreden (artikel 27 VGBA en artikel 51 ViO). Dit heeft *niet* tot gevolg dat de wijzigingen die de Wijzigingsverordening VGBA en ViO 2021 doorvoeren met terugwerkende kracht gelden.

## Artikel IV

Betreft aanbevolen citeertitel.

## BIJLAGEN

Bijlage 1: Tekst VGBA na wijziging (wijzigingen in track changes) – [pagina 6](#)

Bijlage 2: Artikel 5 ViO na wijziging (wijzigingen in track changes) – [pagina 10](#)

Bijlage 3: Transponeringstabel Code of Ethics per 31 december 2021 (Part 1) en de VGBA/ViO en Toelichting bij de VGBA/ViO – [pagina 11](#)

---

<sup>4</sup> Zie de algemene definitie van PKI, de definitie van PKI in de context van Standaard 3000A (attest-opdrachten) en de definitie van PKI in de context van Standaard 3000D (directe-opdrachten) in de Begrippenlijst van de NV COS.

## Bijlage 1: Tekst VGBA na wijziging (wijzigingen in track changes)

De ledenvergadering van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants;

Gelet op artikel 19, tweede lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet op het accountantsberoep;

Overwegende dat het onderscheidend kenmerk van het accountantsberoep is de verantwoordelijkheid te handelen in het algemeen belang;

Overwegende dat het algemeen belang is gediend met gedrags- en beroepsregels ten behoeve van een goede uitoefening van het accountantsberoep;

Stelt de volgende verordening vast:

### Hoofdstuk 1 Definities

#### Artikel 1

In deze verordening en daarop berustende bepalingen wordt, voor zover niet anders is bepaald, verstaan onder: (Zie [T1](#))

- *accountant*: accountant als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het accountantsberoep;
- *bedreiging*: onaanvaardbaar risico dat de accountant zich niet houdt aan de fundamentele beginselen als gevolg van eigenbelang, zelftoetsing, belangenbehartiging, vertrouwde of intimidatie;
- *professionele dienst*: werkzaamheden waarvoor vakbekwaamheid als accountant wordt of kan worden aangewend;
- *vakbekwaamheid*: beschikken over en kunnen toepassen van de noodzakelijke theoretische kennis van de vakgebieden, genoemd in artikel 2 van het Besluit accountantsopleiding 2013.

### Hoofdstuk 2 Fundamentele beginselen

#### Paragraaf 2.1 Fundamentele beginselen voor de accountant

##### Artikel 2

~~Om Teneinde~~ invulling te geven aan ~~de verantwoordelijkheid van een accountant zijn verantwoordelijkheid als accountant om~~ te handelen in het algemeen belang, houdt de accountant zich aan de volgende fundamentele beginselen: (Zie [T2](#))

- a professionaliteit;
- b integriteit;
- c objectiviteit;
- d vakbekwaamheid en zorgvuldigheid; en
- e vertrouwelijkheid.

##### Artikel 3

- 1 Het in artikel 2 genoemde fundamentele beginsel professionaliteit is van toepassing op elk handelen of nalaten van de accountant.
- 2 De in artikel 2 genoemde fundamentele beginselen integriteit, objectiviteit, vakbekwaamheid en zorgvuldigheid, en vertrouwelijkheid zijn van toepassing op de accountant bij de ~~beroepsuitoefening~~ ~~uitoefening van zijn beroep~~. (Zie [T3](#))

#### Paragraaf 2.2 Professionaliteit

##### Artikel 4

De accountant onthoudt zich van elk handelen of nalaten waarvan ~~de accountant hij~~ weet of behoort te weten dat dit het accountantsberoep in diskrediet brengt of kan brengen. (Zie [T4](#) en [T4](#) en [T5](#))

##### Artikel 5

De accountant die vermoedt dat de organisatie waarbij ~~deze hij~~ werkzaam is dan wel waaraan ~~deze hij~~ is verbonden wet- en regelgeving niet naleeft, treft een redelijkerwijs te nemen maatregel. (Zie [T5](#) en [T4](#) en [T5](#))

## Paragraaf 2.3 Integriteit

### Artikel 6

De accountant treedt eerlijk en oprecht op. (Zie [T6](#) en [T6 tot en met T10](#))

### Artikel 7

- 1 ~~AlsIndien~~ de accountant betrokken is bij of in verband wordt gebracht met niet-integer handelen van anderen, neemt deze~~hij~~ een maatregel gericht op het beëindigen van dit handelen.
- 2 ~~AlsIndien~~ de maatregel, bedoeld in het eerste lid, niet mogelijk is distantieert de accountant zich van het niet-integer handelen. (Zie [T7](#) en [T6 tot en met T10](#))

### Artikel 8

De accountant die vermoedt dat de organisatie waarbij deze~~hij~~ werkzaam is dan wel waaraan deze~~hij~~ is verbonden niet integer handelt, treft een redelijkerwijs te nemen maatregel. (Zie [T8](#) en [T6 tot en met T10](#))

### Artikel 9

- 1 ~~AlsIndien~~ de accountant betrokken is bij of in verband wordt gebracht met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is:
  - a neemt de accountant~~hij~~ een maatregel gericht op het wegnemen van de onjuistheid, onvolledigheid of misleiding; of
  - b voegt de accountant aan deze informatie een mededeling toe waarin deze~~hij~~ de onjuistheid, onvolledigheid of misleiding aan de beoogde gebruikers van de informatie kenbaar maakt.
- 2 ~~AlsIndien~~ de maatregel of mededeling, bedoeld in het eerste lid, niet mogelijk is distantieert de accountant zich van deze informatie. (Zie [T9](#) en [T6 tot en met T10](#))

### Artikel 10

~~AlsIndien~~ de betrokkenheid van de accountant bij bepaalde informatie door een ander onjuist wordt voorgesteld, treft de accountant een redelijkerwijs te nemen maatregel om zijn werkelijke betrokkenheid aan de beoogde gebruikers van de informatie kenbaar te maken waaruit de betrokkenheid bij die informatie werkelijk bestaat. (Zie [T10](#) en [T6 tot en met T10](#))

### Artikel 10a

- 1 De accountant zet niet aan of laat niet aanzetten tot onethisch gedrag door het aanbieden of laten aanbieden van een geschenk, persoonlijke uiting van gastvrijheid, belofte of dienst.
- 2 De accountant moedigt een ander niet aan om een geschenk, persoonlijke uiting van gastvrijheid, belofte of dienst aan te bieden of te ontvangen, terwijl de accountant ~~hij~~-weet of behoort te weten dat de aanbieder de bedoeling heeft daarmee aan te zetten tot onethisch gedrag. (Zie [T10a](#))

## Paragraaf 2.4 Objectiviteit

### Artikel 11

De accountant laat zich ~~bij de afwegingen~~ niet ongepast beïnvloeden: en vertrouwt niet ongepast op derden, technologie of andere factoren. (Zie [T11](#))

### Artikel 11a

De accountant ontvangt geen geschenk, persoonlijke uiting van gastvrijheid, belofte of dienst waarvan de accountant ~~hij~~-weet of behoort te weten dat dit wordt aangeboden met de bedoeling om aan te zetten tot onethisch gedrag. (Zie [T11a](#))

## Paragraaf 2.5 Vakbekwaamheid en zorgvuldigheid

### Artikel 12

De accountant houdt de eigenzinn vakbekwaamheid op het niveau dat is vereist om een professionele dienst op een adequate wijze te kunnen verlenen. (Zie [T12](#) tot en met T15)

### Artikel 13

- 1 De accountant past de bij een professionele dienst relevante wet- en regelgeving toe.
- 2 De accountant voert een professionele dienst nauwgezet, grondig en tijdig uit. (Zie [T12](#) tot en met T15)

### Artikel 14

- 1 De accountant zorgt ervoor dat degene die onder de zijn-verantwoordelijkheid van deze accountant werkzaamheden uitvoert ten behoeve van een professionele dienst, hiervoor adequaat

is toegerust, ~~en dat er toereikende begeleiding van, toezicht op en beoordeling van deze werkzaamheden plaatsvindt.~~ (Zie T12 tot en met T15)

2 De accountant zorgt ervoor dat er toereikende begeleiding van, toezicht op en beoordeling van deze werkzaamheden plaatsvindt. (Zie T12 tot en met T15)

#### Artikel 15

De accountant maakt, ~~alsindien~~ daartoe aanleiding bestaat, de gebruikers van ~~de zijn~~ professionele diensten van deze accountant attent op de beperkingen die inherent aan ~~die zijn~~ diensten zijn. (Zie T12 tot en met T15)

#### Artikel 15a

- 1 Voordat ~~de een~~ accountant een controleopdracht, beoordelingsopdracht of samenstellingsopdracht van historische financiële informatie aanvaardt, gaat deze bij een andere accountant die bij deze cliënt een dergelijke opdracht uitvoert of in de voorgaande 24 maanden heeft uitgevoerd na of er aanleiding is om de opdracht niet te aanvaarden.
- 2 Het eerste lid geldt niet, ~~alsindien~~ de accountant:
  - a bij deze cliënt al een controleopdracht, beoordelingsopdracht of samenstellingsopdracht van historische financiële informatie uitvoert of in de voorgaande verantwoordingsperiode heeft uitgevoerd; of
  - b de opdracht overneemt van een andere accountant binnen dezelfde accountantspraktijk.
- 3 ~~De Een~~ accountant beantwoordt een verzoek op grond van het eerste lid binnen een redelijke termijn. (Zie T15a)

### Paragraaf 2.6 Vertrouwelijkheid

#### Artikel 16

De accountant die de beschikking krijgt over gegevens of inlichtingen waarvan ~~deze hij~~ het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, is verplicht tot geheimhouding van die gegevens of inlichtingen, behoudens voor zover de accountant hij: (Zie T16 tot en met T19)

- a bij of krachtens een wettelijk voorschrift tot het verstrekken van de gegevens of inlichtingen verplicht is;
- b bij of krachtens een wettelijk voorschrift tot het verstrekken van de gegevens of inlichtingen bevoegd is; (Zie T16, onderdelen a en b);
- c betrokken is in een gerechtelijke procedure of klachtprocedure die jegens ~~de accountant hem~~ is aangespannen dan wel jegens de organisatie waarbij ~~deze hij~~ werkzaam of waaraan ~~deze hij~~ verbonden is of is geweest, en de gegevens of inlichtingen in die procedure van belang zijn;
- d van de organisatie waarvoor de accountant hij een professionele dienst uitvoert of heeft uitgevoerd, in het kader van een specifiek doel schriftelijke toestemming tot het verstrekken van de gegevens of inlichtingen heeft verkregen en dit doel wordt vastgelegd; of
- e het noodzakelijk acht om desgevraagd bij dezelfde organisatie waarvoor de accountant hij een professionele dienst uitvoert of heeft uitgevoerd een andere accountant in staat te stellen een professionele dienst op verantwoorde wijze te aanvaarden en uit te voeren. (Zie T16, onderdeel e)

#### Artikel 17

- 1 De accountant betreft in ~~de zijn~~ besluitvorming om op grond van artikel 16, onderdelen b tot en met e, al dan niet tot het verstrekken van vertrouwelijke gegevens of inlichtingen over te gaan:
  - a de belangen van betrokken partijen en derden, waaronder het algemeen belang;
  - b de betrouwbaarheid, volledigheid en onderbouwing van die gegevens of inlichtingen; en
  - c de wijze waarop en de persoon of de entiteit aan wie die gegevens of inlichtingen worden verstrekt.
- 2 De accountant legt de overwegingen vast die geleid hebben tot het besluit al dan niet tot het verstrekken van vertrouwelijke gegevens of inlichtingen over te gaan. (Zie T16 tot en met T19)

#### Artikel 18

De accountant gebruikt vertrouwelijke gegevens of inlichtingen niet voor eigen gewin of het gewin van een derde. (Zie T16 tot en met T19)

#### Artikel 19

De accountant treft een redelijkerwijs te nemen maatregel om ervoor te zorgen dat degene die onder ~~zijn de~~ verantwoordelijkheid van deze accountant werkzaamheden uitvoert ten behoeve van een professionele dienst of aan wie de accountant hij advies of ondersteuning vraagt, de



vertrouwelijkheidsverplichtingen naleeft zoals deze op grond van de artikelen 16 tot en met 18 voor accountants gelden. (Zie [T16](#) tot en met T19)

### **Hoofdstuk 3 Zich houden aan de fundamentele beginselen**

#### **Artikel 20**

~~Bij het naleven van deze verordening past een accountant professionele oordeelsvorming toe waarbij de accountant zich baseert op: (Zie [T20](#) en T21)~~  
~~— hetgeen een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend acht; en~~  
~~— de omstandigheden die de accountant weet of behoort te weten.~~

Bij het naleven van deze verordening:

a. heeft de accountant een onderzoekende geest;

b. past de een accountant professionele oordeelsvorming toe; en

a-c. waarbij baseert de accountant zich baseert op; hetgeen een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend acht;

~~De omstandigheden die de accountant weet of behoort te weten.~~ (Zie [T20](#) en T21)

#### **Artikel 21**

1. De accountant identificeert en beoordeelt omstandigheden die een bedreiging kunnen zijn voor het zich houden aan een fundamenteel beginsel en neemt met betrekking tot dergelijke omstandigheden een toereikende maatregel die ertoe leidt dat ~~de accountant hij~~ zich houdt aan de fundamentele beginselen. (Zie [T20](#) en [T21](#), eerste lid)
2. ~~AlsIndien~~ de accountant bij een bedreiging niet in staat is een maatregel als bedoeld in het eerste lid te nemen, weigert of beëindigt ~~de accountant hij~~ de professionele dienst en beëindigt ~~de accountant hij~~ zo nodig de relatie met de organisatie waarvoor ~~de accountant hij~~ een professionele dienst uitvoert of uitvoerde. (Zie [T21](#), tweede lid)
3. ~~AlsIndien~~ sprake is van een bedreiging waarbij een maatregel is genomen die ertoe leidt dat de accountant zich houdt aan de fundamentele beginselen legt de accountant de bedreiging, ~~de zijn~~ beoordeling, de toegepaste maatregel en ~~de zijn~~ conclusie vast om zich tegenover derden te kunnen verantwoorden. (Zie [T21](#), derde lid)

#### **Artikel 22**

~~AlsIndien~~ de accountant constateert dat ~~deze hij~~ in strijd handelt of heeft gehandeld met een bepaling van deze verordening, treft ~~de accountant hij~~ zo spoedig mogelijk een toereikende maatregel om de strijdigheid en de gevolgen daarvan weg te nemen. (Zie [T22](#))

### **Hoofdstuk 4 Intrekking van regelingen**

#### **Artikel 23**

- 1 De Verordening gedragscode, vastgesteld door de ledenvergadering van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten, wordt ingetrokken.
- 2 De Verordening gedragscode, vastgesteld door de ledenvergadering van het Nederlands Instituut van Registeraccountants, wordt ingetrokken. (Zie [T23](#))

### **Hoofdstuk 5 Slotbepalingen**

#### **Artikel 24**

Het bestuur van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants kan, gehoord de leden, met betrekking tot de artikelen 2 tot en met 22 nadere voorschriften vaststellen. (Zie [T24](#))

#### **Artikel 25**

Vervallen.

#### **Artikel 26**

Deze verordening wordt aangehaald als: Verordening gedrags- en beroepsregels accountants, bij afkorting VGBA. (Zie [T26](#))

#### **Artikel 27**

Deze verordening treedt in werking op de eerste dag na publicatie in de Staatscourant en werkt terug tot en met 1 januari 2014. (Zie [T27](#))

## Bijlage 2: Artikel 5 ViO na wijziging (wijzigingen in track changes)

### Artikel 5 ViO na wijziging

Bij het naleven van deze verordening:

a heeft de accountant een onderzoekende geest;

b past de een-accountant professionele oordeelsvorming toe; en

ac waarbij hij zich baseert de accountant zich op; hetgeen een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend acht; en

b de omstandigheden die hij weet of behoort te weten.

### Bijlage 3: Transponeringstabel Code of Ethics per 31 december 2021 (Part 1) en de VGBA/ViO en Toelichting bij de VGBA/ViO

#### Opmerkingen

Op dit moment herschrijft de NBA de Toelichting bij de VGBA. Wijzigingen in de Code of Ethics die verband houden met Role and Mindset zullen we daar gelijk in mee nemen (daarbij rekening houdend met de Nederlandse wetgevingssystematiek en de regels die hier gelden voor het schrijven van regels). De NBA heeft het voornemen om daarna de Toelichting bij de ViO te herschrijven, waaronder de toelichting bij artikel 5 van de ViO (na wijziging). Paragrafen in de Code of Ethics waarvan alleen de nummering wijzigt of waarin alleen tekstuele aanpassingen zijn aangebracht, zijn niet in deze transponeringstabel opgenomen.

Code of Ethics (Part 1)	VGBA/ViO en Toelichting bij de VGBA/ViO
<b>100.1 t/m 100.4</b>	Verwerken in algemeen deel van de toelichting VGBA.
<b>R100.6 wijziging</b>	Geen aanleiding tot wijziging van de VGBA/ViO.
<b>100.6 A1 t/m 100.6 A4</b>	Verwerken in algemeen deel van de toelichting VGBA.
<b>R100.7 If there are circumstances where laws or regulations preclude a professional accountant from complying with certain parts of the Code, those laws and regulations prevail, and the accountant shall comply with all other parts of the Code.</b>	Deze norm is niet nieuw in de Code of Ethics. Deze stond ook al in de versie van de Code of Ethics die het startpunt was van de VGBA en de ViO. Hoeven we (nog steeds) niet te regelen. Volgt al uit de Nederlandse wetgevingssystematiek. Vermelden in algemeen deel van de toelichting VGBA/ViO .
<b>110.A1, onderdeel b (objectivity)</b>	Zie bij R112.1.
<b>110. A1, onderdeel e (professional behavior)</b>	Zie bij R115.1.
<b>111.1 A1 (guidance integrity)</b>	Verwerken in toelichting bij artikel 6 VGBA.
<b>111.1 A2 (guidance integrity)</b>	Idem
<b>R112.1, met name aanvulling van onderdeel c (objectivity)</b>	Wijziging artikel 11 VGBA
<b>113.1 A2</b>	Verwerken in toelichting bij vakbekwaamheid en zorgvuldigheid (VGBA)
<b>R115.1 (professional behavior), aanvulling met nieuw onderdeel b: Behave in a manner consistent with the profession's responsibility to act in the public interest in all professional activities and business relationships;</b>	Geen aanleiding tot wijziging van de VGBA/ViO. Wel verwerken in de toelichting op artikel 4 VGBA. De VGBA heeft als uitgangspunt dat accountants zich aan de fundamentele beginselen houden om invulling te geven aan hun verantwoordelijkheid om te handelen in het algemeen belang. Dat is expliciet tot uitdrukking gebracht in de aanhef van artikel 2 VGBA. Dit staat ook in de considerans van de VGBA (in dat licht moeten de artikelen in de VGBA worden uitgelegd). Bovendien is er in de VGBA voor gekozen om een koppeling te maken tussen elk van de fundamentele beginselen en de verantwoordelijkheid om te handelen in het algemeen belang (zie artikel 2 VGBA).
<b>R120.5, nieuw onderdeel a (having an inquiring mind)</b>	Wijziging artikel 20 VGBA en artikel 5 ViO.
<b>120.5 A1 t/m 120.5 A3 (guidance met betrekking tot eis having an inquiring mind)</b>	Verwerken in toelichting bij artikel 20 VGBA en toelichting bij artikel 5 ViO.

<b>120.5 A4 en 120.5 A5 (wijzigingen in guidance professional judgment)</b>	Verwerken in toelichting bij artikel 20 VGBA en toelichting bij artikel 5 ViO.
<b>120.12 A1 t/m 120.12 A3 (guidance over verschillende soorten vooroordelen – ‘other considerations when applying the conceptual framework’ )</b>	Verwerken in de toelichting op toepassen toetsingskader (VGBA en ViO).
<b>112.13 A1 t/m 112.13 A3 (guidance met betrekking tot organizational structure - ‘other considerations when applying the conceptual framework’)</b>	Verwerken in de toelichting. Nog te bepalen waar.
<b>112.14 A1 (verwijzing naar ISQM1).</b>	Nader bezien.
<b>120.16 A1 en 120.16 A2 (aanpassing guidance met betrekking tot professional skepticism)</b>	Geen aanleiding tot wijziging van de VGBA/ViO. PKI wordt geregeld in de NV COS.