



Veranderagenda

Audit

Stuurgroep Publiek Belang

Geheimhouding ontrafeld Discussienotitie over transparantie en geheimhouding van accountants

Projectgroep 'Transparantie en Geheimhouding'
In opdracht van de Stuurgroep Publiek Belang

Oktober 2023

Dit document bevat bladwijzers en hyperlinks



Adobe Acrobat bladwijzers - toetsencombinatie "Ctrl-b"



tekst is een interne document- of externe hyperlink



Veranderagenda

Audit

Stuurgroep Publiek Belang

Over deze publicatie

Deze publicatie is een uitgave van de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. De inhoud is tot stand gekomen op initiatief van de Stuurgroep Publiek Belang en onder verantwoordelijkheid van de werkgroep Continuïteit.

Deze publicatie is samengesteld voor leden en derden. De publicatie heeft geen status in het kader van de beroepsuitoefening, wel kan worden verwezen naar publicaties die een dergelijke status wel hebben.

© 2023

Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar worden gemaakt in enige vorm of op enige wijze dan ook, zonder voorafgaande toestemming.

Inhoud

	Managementsamenvatting	4
1.	Inleiding.....	8
2.	Achtergrond, probleemstelling en opzet notitie	10
3.	Vertrouwelijke informatie, een afweging.....	12
4.	Transparantie in de controleverklaring.....	15
5.	Transparantie op en rond de algemene vergadering	18
6.	Maatschappelijke vraag om verantwoording.....	23
7.	Verantwoording bij vermeende fouten.....	26
8.	Veilig oorzakenonderzoek.....	28
9.	Afsluiting.....	32
10.	Consultatievragen.....	34
 Bijlagen		
I	Overzicht relevante wet- en regelgeving	36
II	Analyse tuchtrechtspraak	44
III	Overzicht rechtspraak opgevraagde dossiers.....	69

Managementsamenvatting

Organisaties willen alleen meewerken aan de jaarrekeningcontrole als is gewaarborgd dat de informatie die ze aan de accountant verstrekken vertrouwelijk wordt behandeld. De geheimhoudingsplicht is daarom cruciaal – zowel voor de accountant als de gecontroleerde organisatie en uiteindelijk ook voor de gebruikers van de jaarrekening. Geheimhouding is daarom in de Nederlandse wet- en regelgeving verankerd. In de Europese wet- en regelgeving staat dat de geheimhouding moet worden gewaarborgd. Op de meldplicht aan autoriteiten na ontbreken bepalingen over transparantie.

Aandeelhouders van beursvennootschappen willen graag een toelichting van de accountant op de controleverklaring en meer horen over de uitgevoerde controlewerkzaamheden en controlebevindingen. De in februari 2023 geactualiseerde NBA-Handreiking 1118 moedigt accountants aan meer te vertellen op de algemene aandeelhoudersvergadering (AV). Deze Handreiking heeft volgens de belangenbehartiger van institutionele beleggers Eumedion nog niet veel extra informatie opgeleverd tijdens het AV-seizoen van boekjaar 2022.¹ De NBA zal de ervaringen met deze nieuwe handreiking evalueren.

Ook andere stakeholders en het maatschappelijk verkeer verwachten openheid van de accountant die een wettelijke controle heeft uitgevoerd. Curatoren en andere procespartijen vragen informatie uit het controledossier om een eventuele schadeclaim te onderbouwen. En onderzoekscommissies vragen bij toedrachtsonderzoeken van incidenten aan controlerend accountants om hun bevindingen en waarnemingen toe te lichten.

Vanwege het beroepsgeheim en de vertrouwelijkheid stelt de accountant zich doorgaans terughoudend op als gevraagd wordt om meer transparantie. De NBA-Projectgroep Transparantie en geheimhouding gaat ervan uit dat die terughoudendheid deels voortkomt uit de onduidelijkheid over welke informatie in welke situaties nu precies vertrouwelijk is en of de accountant die wel mag delen. Daarom heeft de Projectgroep de reikwijdte

van de geheimhouding verkend aan de hand van regelgeving en (tucht)rechtspraak. De wet- en regelgeving gaat er impliciet van uit dat informatie van de gecontroleerde organisatie vertrouwelijk is, maar laat het anderzijds in bepaalde gevallen aan de accountant over om te bepalen of informatie van de gecontroleerde organisatie daadwerkelijk vertrouwelijk is of niet. Dat vraagt om een afweging door de accountant in het grijze gebied tussen enerzijds evident vertrouwelijke informatie en anderzijds de eigen waarnemingen en bevindingen van de accountant. (zie paragraaf 3) De tuchtrechtspraak werpt enig licht op wat wel en niet vertrouwelijk is, maar beperkt zich vrijwel uitsluitend tot het mkb. Er zijn geen uitspraken over accountants die de geheimhoudingsplicht hebben geschonden in de controleverklaring of op de AV.

In deze discussienotitie wordt verder de spanning tussen geheimhouding en transparantie verkend. Centraal staat de vraag of de accountant transparanter zou moeten zijn tegenover aandeelhouders, andere stakeholders en het maatschappelijk verkeer en welke beperkingen de geheimhoudingsplicht oplegt.

De NBA-Projectgroep Transparantie en geheimhouding baseert zich hierbij op:

- gesprekken met organisaties van aandeelhouders, (beursgenoteerde) organisaties en faillissementscuratoren;
- literatuuronderzoek;
- onderzoek mediapublicaties;
- onderzoek van (tucht)rechtspraak en wet- en regelgeving.

De belangrijkste bevinding is dat de accountant in principe vrijuit kan communiceren over zijn of haar werkzaamheden en bevindingen, maar dat er in de praktijk altijd een grijs gebied zal zijn tussen een 'eigen' bevinding van de accountant en de vertrouwelijke informatie van de gecontroleerde organisatie.

¹ Eumedion "Evaluation of the 2023 AGM season", p. 12, <https://www.eumedion.nl/clientdata/215/media/clientimages/Evaluation-AGM-season-2023.pdf?v=230716152314>. (De aangehaalde passage is door de projectgroep vertaald uit het Engels).

² Artikel 7 EU Verordening 2014/537.

Andere belangrijke bevindingen zijn:

- de wet- en regelgeving trekt geen duidelijke grens tussen wel en niet vertrouwelijk (par. 3);
- lopende onderzoeken naar vermeende wetsovertredingen zijn in principe vertrouwelijk; de accountant rapporteert hier alleen over als het bestuur van de gecontroleerde organisatie verplicht is op grond van de verslaggevingsregels melding te maken in de toelichting bij de jaarrekening (of hiervoor een voorziening te treffen), maar dat niet doet (par. 4);
- aandeelhouders horen graag vaker iets van de accountant en niet alleen op de AV van een NV waarin de jaarrekening wordt vastgesteld (par. 5);
- aangepaste regelgeving heeft de belemmeringen om mee te werken aan toedrachtsonderzoeken ten behoeve van de waarheidsvinding weggenomen (par. 6);
- de accountant kan zich bij gerichte verzoeken van curatoren en bij een goed onderbouwde tuchtklacht niet succesvol beroepen op de geheimhoudingsplicht, maar heeft een (tuchtrechtelijke) verantwoordingsplicht (par. 7);
- de tuchtrechtspraak draagt door de lange duur en door de gerichtheid op de individuele accountant slechts beperkt bij aan het vermogen om te leren van (grote) incidenten; voor een ketenbrede root cause analysis bestaat behoefte aan een mechanisme als de Onderzoeksraad voor Veiligheid (par. 8).

Voor een samenvatting van alle bevindingen, zie paragraaf 9. Op basis van haar bevindingen komt de Projectgroep met stellingen ten behoeve van een openbaar debat binnen en buiten de accountancysector.

Dit discussiestuk is bedoeld om het debat over geheimhouding en transparantie te entameren tussen accountants, verschillende belanghebbenden en betrokken partijen binnen het maatschappelijk speelveld. De stellingen en bevindingen volgen uit de analyse van de Projectgroep en zijn geen standpunten of voorstellen van de NBA of de Stuurgroep Publiek Belang. Wel vinden de NBA en de Stuurgroep Publiek Belang dat deze stellingen en bevindingen onderdeel moeten zijn van de discussie over dit belangrijke onderwerp. De uitkomst van deze discussie zal leiden tot vervolgstappen.

Stellingen

1

Vertrouwelijkheid: een afweging in een specifieke situatie (par. 3)

Bedrijfsinformatie is in principe vertrouwelijk. De accountant kan transparant zijn over de eigen waarnemingen en bevindingen. Als niet duidelijk is of informatie al dan niet vertrouwelijk is, zal de accountant aan de hand van de concrete feiten en omstandigheden een afweging maken tussen het publiek belang bij transparantie en het belang van de gecontroleerde organisatie bij vertrouwelijkheid. De accountant doet dit op basis van professionele oordeelsvorming.

2

Organisatie rapporteert, accountant controleert (par. 4)

Houd de bestaande rolverdeling tussen de gecontroleerde organisatie en de accountant in stand, dus laat het bestuur rapporteren en de accountant verifiëren. De accountant kan in de controleverklaring anticiperen op vragen van aandeelhouders en gebruikers van de jaarrekening door in begrijpelijke termen concreet aan te geven welke controlewerkzaamheden zijn uitgevoerd en wat de bevindingen zijn.

3

Handreiking 1118 na elk AV seizoen evalueren en actualiseren (par. 5)

De NBA moet Handreiking 1118 na elk AV-seizoen evalueren en zo nodig actualiseren. Daarbij zullen de evaluaties van de belangenbehartigers van de aandeelhouders en van (beursgenoteerde) organisaties belangrijke input vormen.

4

Vorbereiding op de AV (par. 5)

Sommige (beursgenoteerde) organisaties voeren gesprekken met aandeelhouders in voorbereiding op de AV. De accountant zou aanwezig moeten kunnen zijn bij deze voorbereidende gesprekken om vragen van aandeelhouders op de AV beter te kunnen beantwoorden.

5

Woord voeren op buitengewone AV (par. 5)

De accountant is wettelijk bevoegd het woord te voeren op de AV van een naamloze vennootschap waarin de jaarrekening wordt vastgesteld. Bij een buitengewone

AV waar een onderwerp wordt besproken dat de controle van de accountant raakt, bijvoorbeeld een fraude of een ruilverhouding in het kader van een fusie zou de accountant ook het wettelijk recht moeten hebben het woord te voeren. Hiervoor zou het Burgerlijk Wetboek (BW) moeten worden aangepast.

6

Wettelijke bevoegdheid om het woord te voeren uitbreiden naar grote BV's met meerdere aandeelhouders en grote verenigingen en coöperaties (par. 5)

De wettelijke bevoegdheid voor de accountant om het woord te voeren is beperkt tot naamloze vennootschappen. Bij grote BV's met meerdere aandeelhouders en grote verenigingen en coöperaties speelt echter eenzelfde behoefte aan transparantie. Daarom zou de spreekbevoegdheid moeten worden uitgebreid naar grote BV's met meerdere aandeelhouders en grote verenigingen en coöperaties, tenzij alle aandeelhouders of leden besluiten dat het niet noodzakelijk is dat de accountant het woord voert. Om deze bevoegdheid wettelijk te verankeren zou het BW moeten worden aangepast.

7

Openbaarmaken presentatie van de accountant op de AV (par. 5)

De webcast van de presentatie van de accountant zou op de website van de (beursgenoteerde) organisatie beschikbaar moeten zijn, zodat de slidepresentatie van de accountant kan worden bekeken samen met de daarbij behorende toelichtende tekst van de accountant. Hiertoe zou de Corporate Governance Code moeten worden aangepast.

8

Tussentijdse mededeling (par.5)

De accountant moet een mededeling kunnen doen als een beursvennootschap een persbericht uitbrengt over uitstel van de voorgenomen publicatiedatum van de jaarrekening. Als de gecontroleerde organisatie een persbericht uitbrengt na afgifte van de controleverklaring, maar vóór de AV dan zou de accountant zo nodig een mededeling moeten kunnen doen over dat persbericht. Dit naar analogie van de procedure uit artikel 2:362 lid 6 BW. Hiervoor zou het BW moeten worden aangepast.

9

Meewerken aan toedrachtsonderzoeken (par. 6)

Ook in gevallen waar dit niet wettelijk is geregeld zal de accountant er bij een toedrachtsonderzoek door of in opdracht van volksvertegenwoordigende organen van uitgaan dat het publiek belang bij transparantie zwaar weegt.

10

Informatie verschaffen aan curatoren (par. 7)

Bij een informatieverzoek van curatoren en andere civielrechtelijke procespartijen op basis van artikel 843a van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering houdt de accountant rekening met de actuele civiele en tuchtrechtspraak.

11

Oorzakenonderzoek en lerend vermogen (par.8)

Om als beroep te leren van financiële incidenten, waarvan burgers (bijvoorbeeld beleggers en schuldeisers) de dupe zijn en waarbij óók de rol van de accountant ter discussie staat, moet er een onafhankelijk onderzoek kunnen worden ingesteld door de Onderzoeksraad voor Veiligheid. Deze instelling onderzoekt de oorzaken, waarborgt de vertrouwelijkheid en is gericht op lessen voor de toekomst. De onderzoeksraad gaat niet op zoek naar 'schuldigen' en (meewerken aan) het onderzoek vormt geen aansprakelijkheids- of handhavingsrisico. De instelling doet dwingende aanbevelingen en maakt haar onderzoeksrapport openbaar. Hiervoor zou de Rijkswet Onderzoeksraad voor Veiligheid moeten worden aangepast.

Consultatievragen

Dit document is een discussienotitie. De NBA is benieuwd naar uw mening over dit document en uw mening over onderwerpen transparantie en geheimhouding van de accountant in het algemeen. U kunt tot 22 december 2023 uw consultatiereactie sturen aan j.boontjes@nba.nl.

Voor uw consultatiereactie kunnen de volgende vragen als leidraad dienen:

- 1) Kunt u zich vinden in de stellingen die in dit discussiedocument worden ingenomen?
- 2) Kunt u zich vinden in de bevindingen in dit discussiedocument?
- 3) Ontbreken er naar uw mening bevindingen in dit document die relevant zijn voor de discussie over transparantie en geheimhouding?
- 4) In hoeverre is het duidelijk of informatie wel of niet vertrouwelijk is?
- 5) In hoeverre bestaat er behoefte aan dat de Onderzoeksraad voor Veiligheid een ketenbreed oorzakenonderzoek doet naar grote incidenten zonder schuldvragen, zonder aansprakelijkheidsrisico's en zonder handhavingsdreiging?

Ontvangen consultatiereacties worden in principe gepubliceerd. Mocht u niet willen dat uw consultatiereactie publiek gemaakt wordt dan vragen wij u dit in de begeleidende mail bij het insturen van uw consultatiereactie expliciet aan te geven.

Samenstelling projectgroep Transparantie en Geheimhouding

Voorzitter: Hendrik Jan Biemond

Leden: Kees Bergwerff (KPMG), Jacobina Brinkman (PwC), Ingrid Buitendijk (Deloitte), Berry Wammes (NBA), Jan Jaap Boontjes (NBA), Lex van Almelo (NBA).

1. Inleiding

Externe partijen die kapitaal verstrekken aan organisaties willen op de hoogte blijven van het (financiële) reilen en zeilen van deze organisaties. Ook andere belanghebbenden zoals personeel, afnemers en de overheid (waaronder de Belastingdienst) willen weten hoe de organisatie financieel presteert en of deze solide is. Daarom moeten organisaties in een jaarrekening verantwoording afleggen over de bezittingen, schulden en resultaten. In een bestuursverslag moeten organisaties bovendien inzicht geven in de verwachte ontwikkelingen. Deze notitie van de NBA-Projectgroep Transparantie en geheimhouding is voornamelijk gericht op beursgenoteerde organisaties, maar de bevindingen zijn ook bruikbaar voor controles van andere organisaties.

Grote en middelgrote organisaties zijn wettelijk verplicht hun verantwoording te laten controleren door accountants. De accountant vraagt bij de controle documenten en inlichtingen op en vraagt bevestigingen aan derden. Hierbij is de accountant grotendeels afhankelijk van de medewerking van de gecontroleerde organisatie. Voor de gecontroleerde organisatie is het van belang dat de accountant de verstrekte informatie vertrouwelijk behandelt. De geheimhoudingsplicht voor de accountant – die is verankerd in de wet- en regelgeving – moet de vertrouwelijkheid waarborgen, maar is niet absoluut. Zo moet de accountant in het kader van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft) ongebruikelijke transacties melden en op grond van de Europese verordening², de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) en het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta)³ melding maken van incidenten bij de gecontroleerde organisatie.

Vanuit de maatschappij is de roep om transparantie van accountants de afgelopen jaren luider gaan klinken. Accountants wordt vaker gevraagd om meer te vertellen over hun werkzaamheden en bevindingen dan in de controleverklaring staat. Daarbij gaat het met name om een toelichting op:

- wat de accountant heeft gezien bij de controle en wat deze ervan vindt;
- wat de accountant heeft gedaan om een fraude of faillissement te signaleren.

Op de eerste vraag zal de accountant iets moeten zeggen over de gecontroleerde organisatie. Bij de tweede vraag zullen accountants iets moeten vertellen over hun eigen handelen. In beide gevallen bestaat de kans op een tuchtklacht of schadeclaim als er geen deugdelijke grondslag is. Door dat risico kan de neiging bestaan te zwijgen met een beroep op vertrouwelijkheid. Daarom worden de geheimhouding en het (mogelijk onterechte) beroep op vertrouwelijkheid in deze notitie geëvalueerd en ter discussie gesteld.

Geheimhouding en transparantie van de accountant zijn onderwerpen die sinds lange tijd met regelmaat terugkomen in het debat over het beroep. In deze discussienotitie wordt een analyse gemaakt van wat de veronderstelde problematiek precies inhoudt, op welke momenten en in welke vormen in het controleproces de thematiek aan bod kan komen, welk juridisch kader hier van toepassing is en welke ruimte er is of zou moeten zijn voor de accountant om tegemoet te komen aan de maatschappelijke vraag om meer transparantie.

² Artikel 7 EU Verordening 2014/537.

³ Artikel 26 Wta/37 Bta.

Dit discussiestuk is bedoeld om het debat over geheimhouding en transparantie te entameren tussen accountants, verschillende belanghebbenden en betrokken partijen binnen het maatschappelijk speelveld. De stellingen en bevindingen volgen uit de analyse van de Projectgroep en zijn geen standpunten of voorstellen van de NBA of de Stuurgroep Publiek Belang. Wel vinden de NBA en de Stuurgroep Publiek Belang dat deze stellingen en bevindingen onderdeel moeten zijn van de discussie over dit belangrijke onderwerp. De uitkomst van deze discussie zal leiden tot vervolgstappen.

Partijen die betrokken zijn of een belang hebben bij dit onderwerp worden uitgenodigd in een consultatiereactie te reageren op dit document. Daarvoor zijn in paragraaf 10 vijf consultatievragen opgenomen. De consultatieperiode loopt tot 22 december 2023; reacties kunnen per mail gestuurd worden aan j.boontjes@nba.nl.

Ontvangen consultatiereacties worden in principe gepubliceerd. Mocht u niet willen dat uw consultatiereactie publiek gemaakt wordt dan vragen wij u dit in de begeleidende mail bij het insturen van uw consultatiereactie expliciet aan te geven.

2. Achtergrond, vraagstelling en opzet notitie

Een deel van de belanghebbenden bij de uitkomsten van accountantscontroles zou graag zien dat accountants opener zijn over wat zij hebben aangetroffen bij de door hen gecontroleerde entiteiten. De NBA Stuurgroep Publiek Belang acht het daarom wenselijk de (on)mogelijkheden van de geheimhouding te verkennen. De Stuurgroep beoogt in het bijzonder een werkbare oplossing die tegemoet komt aan de maatschappelijke behoefte aan meer transparantie en tegelijkertijd recht doet aan gerechtvaardigde eisen inzake geheimhouding. Hiervoor heeft de Stuurgroep de projectgroep opgedragen een discussienotitie te schrijven waarin de problematiek rondom geheimhouding wordt verkend.

In het Verenigd Koninkrijk pleitte Sir Donald Brydon er enkele jaren geleden in een rapport over verbetering van de audit kwaliteit onder andere voor dat accountants zich meer uitlaten over hun controlebevindingen.⁴ Kort daarna braken ook de Monitoring Commissie Accountancy (MCA)⁵ en de Commissie Toekomst Accountancysector (CTA)⁶ een lans voor meer transparantie. Daarna volgden in 2021 nieuwe beroepsregels om in de controleverklaring meer te zeggen over fraude en continuïteit. De Kwartiermakers Toekomst Accountancysector stelden in hun derde voortgangsrapportage dat *“de maatschappij verwacht dat de accountant transparanter is over hetgeen hij of zij gezien heeft dan dat hij of zij meent te kunnen delen op basis van diens geheimhouding”*.⁷ In 2023 is de NBA gekomen met de nieuwe handreiking voor het optreden van de accountant op de algemene aandeelhoudersvergadering (AV).⁸ Daarin worden accountants aangespoord zich uit te spreken over meer onderwerpen die zij bij de controle zijn tegengekomen. (Beursgenoteerde) Organisaties en sommige juristen vinden dat die aansporing verder gaat dan de wet zou toelaten, zie verder paragraaf 4.

Los van de AV en de gebruikelijke controlewerkzaamheden, heeft de MCA aangedrongen op een evaluatie van

de geheimhoudingspraktijk bij incidenten: *“n.12 De MCA acht het nuttig, de werking en beperkingen van de geheimhoudingsregels aan de hand van concrete casuïstiek tegen het licht te houden en te beoordelen of deze regels verduidelijkt en/of aangepast moeten worden. Het maatschappelijk verkeer en het publiek belang zijn immers gebaat bij het zo snel mogelijk verkrijgen van duidelijkheid na incidenten.”*

Vraagstelling

De centrale vraag in deze notitie is dan ook: in hoeverre heeft de accountant de ruimte om uitspraken te doen over de eigen (controle)bevindingen?

Bij de beantwoording komen de volgende deelvragen aan de orde:

- Wanneer is informatie vertrouwelijk? (paragraaf 3);
- In hoeverre kan de accountant transparanter zijn over de controlewerkzaamheden en bevindingen in de controleverklaring? (paragraaf 4);
- In hoeverre kan de accountant op en buiten de AV een toelichting op de controleverklaring, controlewerk-

4 Sir Donald Brydon, Assess, assure and inform - improving audit quality and effectiveness - report of the independent review into the quality and effectiveness of audit, London, december 2019.

5 MCA, Spiegel voor de accountancysector, 14 januari 2020, <http://www.monitoringaccountancy.nl/wp-content/uploads/2020/01/Eindrapport-Monitoring-Commissie-Accountancy-140120.pdf>.

6 Vertrouwen op controle, 30 januari 2020, <https://open.overheid.nl/documenten/ronl-51631d1f-b085-44a8-b04e-df5013a3b7e3/pdf>.

7 Derde voortgangsrapportage Kwartiermakers Toekomst Accountancysector, dec. 2021, p.5.

8 NBA-Handreiking 1118.

zaamheden en controlebevindingen geven aan aandeelhouders? (paragraaf 5);

- In hoeverre is geheimhouding een belemmering voor de accountant om, op basis van de controle, vragen te beantwoorden in het kader van toedrachtsonderzoeken en waarheidsvinding? (paragraaf 6);
- In hoeverre beperkt de geheimhoudingsplicht de accountant die zich wil verweren bij vermeende beroepsfouten? (paragraaf 7);
- Is het nuttig om een onderzoeksmechanisme in te voeren, zodat accountants en andere partijen in de keten na incidenten vertrouwelijk kunnen meewerken aan een oorzakenonderzoek om te leren van incidenten, zonder de schuldvraag te stellen en zonder dreiging van aansprakelijkheid? (paragraaf 8).
- In hoeverre past de gewenste transparantie binnen het bestaande kader van wet- en regelgeving?

Onderzoek

Voor de beantwoording is gesproken met (belangenbehartigers van) aandeelhouders (VEB, Eumedion en VBDO), beursvennootschappen en andere ondernemingen (VEUO en VNO-NCW), faillissementscuratoren en advocatuur. Er is een analyse gemaakt van de relevante tuchtspraak vanaf 2010 (zie Bijlage II) en van de relevante civiele rechtspraak over de zogenoemde exhibitieplicht (zie Bijlage III). Verder zijn vakliteratuur en mediapublicaties geraadpleegd.

Het onderzoek leidt tot een aantal bevindingen. Op grond van deze bevindingen volgen discussiepunten voor mogelijke verbetering, die de basis moeten vormen voor een debat binnen de beroepsgroep en met stakeholders over meer transparantie tegenover het maatschappelijk verkeer als primair belanghebbende van de controlerend accountant. (paragraaf 8).

3. Welke informatie is vertrouwelijk?

In de Wta en in de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) staat dat de accountant die de beschikking krijgt over gegevens of inlichtingen waarvan deze het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, verplicht is die gegevens of inlichtingen geheim te houden. Informatie is dus vertrouwelijk als die (vermoedelijk) vertrouwelijk is. Dit is in feite een cirkelredenering. In de toelichting op de VGBA staat dat “redelijkerwijs moet vermoeden” erop neer komt dat de accountant zich afvraagt of “een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde” denkt dat de gegevens of inlichtingen een vertrouwelijk karakter hebben. Bij het bepalen of iets vertrouwelijk is, moet de accountant dus in de schoenen van een derde gaan staan. Dat is natuurlijk lastig als die derde méér transparantie wil en minder geheimhouding. De toelichting eindigt met de volgende vanzelfsprekendheid: “Gegevens of inlichtingen die algemeen verkrijgbaar zijn, zijn niet vertrouwelijk.”

De toelichting maakt wel duidelijk dat “gegevens of inlichtingen van of over een mogelijke overnamekandidaat bij een due diligence onderzoek in opdracht van de potentiële koper” vertrouwelijk zijn. Kortom: vertrouwelijkheid is niet statisch en niet vastomlijnd.

Zowel de wetgever als de (tucht)rechter lijkt er stilzwijgend van uit te gaan dat informatie van de gecontroleerde organisatie of de klant in principe vertrouwelijk is en onderworpen aan de geheimhoudingsplicht.⁹ De eigen bevindingen van de accountant zijn in principe niet vertrouwelijk. Tussen wel en niet vertrouwelijk zit een grijs gebied, waarin de eigen bevindingen vermengd zijn met informatie van de organisatie. In dat grijze gebied maakt de accountant een afweging of de gevraagde informatie vertrouwelijk moet blijven dan wel kan worden verstrekt aan aandeelhouders, onderzoekers of andere belanghebbenden.

Vertrouwelijkheid afwegen

In artikel 38a Bta¹⁰ (Besluit toezicht accountants) staat wanneer een accountant aan derden vertrouwelijke gegevens of inlichtingen kan verstrekken die zijn verkregen bij het verrichten van een wettelijke controle. Dat is onder

meer toegestaan om de beroepsregels na te leven (zie lid 1 onder b). Maar ook als de controlecliënt daarvoor schriftelijk toestemming heeft gegeven voor een specifiek doel en de accountant dit doel vastlegt (zie lid 1 onder d). Dit ‘kan’ houdt een algemene afweging in; de accountant kan immers ook besluiten de informatie niet te verstrekken. Als de accountant informatie verstrekt op basis van de beroepsregels of met schriftelijke toestemming van de gecontroleerde c.q. klant (artikel 38a b respectievelijk d) dan moet deze volgens artikel 38b Bta lid 1¹¹ een belangenafweging maken. Daarbij weegt de accountant:

- de belangen van betrokken partijen en derden, waaronder het maatschappelijk belang;
- de betrouwbaarheid, volledigheid en onderbouwing van de betreffende gegevens of inlichtingen; en
- de wijze waarop en aan wie de vertrouwelijke gegevens of inlichtingen worden verstrekt.

⁹ Wijzend op artikel 20 lid 1 en 26 lid 1 Wta, artikel 31a Bta en artikel 16 VGBA schrijven W.P.T. Bosman en C.M. Harmsen dat de accountant in beginsel tot geheimhouding verplicht is, zie: Komt een accountant in de algemene vergadering, zie Maandblad voor Ondernemingsrecht 2023, nr ¾, p. 76.

¹⁰ wetten.nl - Regeling - Besluit toezicht accountantsorganisaties - BWBR0020184 (overheid.nl).

¹¹ wetten.nl - Regeling - Besluit toezicht accountantsorganisaties - BWBR0020184 (overheid.nl).

Lid 2 bepaalt dat de accountant de overwegingen vastlegt die hebben geleid tot de verstrekkingbeslissing.

Simpel gezegd komt het erop neer dat de accountant vertrouwelijke informatie aan derden mag verstrekken als dat moet volgens de wet en de beroepsregels of als de gecontroleerde organisatie (schriftelijk) akkoord gaat. De accountant moet dan onder meer het maatschappelijk belang afwegen tegen de belangen van de betrokken partijen.

Bij de artikelen 38a en 38b gaat het om de (mogelijke) afweging bij informatie waarvan het vertrouwelijk karakter duidelijk is. In het grijze gebied tussen vertrouwelijke informatie en eigen bevindingen en waarnemingen wordt van de accountant verwacht dat deze nagaat of de informatie redelijkerwijs vertrouwelijk is. De accountant moet daarbij niet alleen uitgaan van het belang van de gecontroleerde (of de klant), maar ook het publiek belang bij transparantie meewegen. De accountant kan zich hierbij onder meer afvragen:

- hoe zeer de informatie verweven is met de werkzaamheden van de accountant;
- hoe actueel de gevraagde informatie is (oude informatie kan minder gevoelig zijn dan recente informatie);
- in hoeverre de informatie publiekelijk bekend is of mag worden verondersteld;
- in hoeverre de informatie van publiek belang is (een onderzoek door de advocaat van één partij is bijvoorbeeld iets anders dan vragen die een volksvertegenwoordigend orgaan stelt in een toedrachtsonderzoek);
- in hoeverre de gecontroleerde c.q. de klant wettelijk verplicht is de informatie te delen;
- in hoeverre het gaat om persoonsgegevens (gegevens die herleidbaar zijn tot personen zijn gevoeliger dan zakelijke informatie);
- in hoeverre de betrokken partijen schade kunnen ondervinden van openbaarmaking;
- in hoeverre de vraag relevant is voor het legitieme doel dat de verzoeker nastreeft;
- hoe de accountant aan het informatieverzoek kan voldoen (is er gelegenheid voor overleg en advies of moet de accountant spontaan antwoorden op een vraag tijdens de AV of een hoorzitting?);
- of het gaat om informatie over een kwestie waarnaar onderzoek wordt gedaan – bijvoorbeeld door de FIOD, het OM, de AFM of de accountant zelf;
- of de wet beantwoording van vragen verhindert (zo verbiedt de Wwft melders een uitspraak te doen over

de vraag of zij een ongebruikelijke hebben gemeld en zo ja wat);

- of de wet beantwoording van vragen mogelijk maakt (zo biedt artikel 2:117 lid 5 BW de accountant de mogelijkheid om aanwezig te zijn tijdens de AV van een NV waarin de jaarrekening wordt vastgesteld en daarbij het woord te voeren);
- of er sprake is van een internationale context en of relevante buitenlandse wettelijke bepalingen beperkingen geven.

Een belangrijke uitzondering op vertrouwelijkheid is toestemming van de opdrachtgever.

Toestemming van het bestuur van de gecontroleerde organisatie schept voor de accountant duidelijkheid over wat is toegestaan, net als een vonnis van de rechter.

Als wordt gevraagd om transparantie werkt onduidelijkheid over de reikwijdte van de geheimhoudingsplicht terughoudendheid in de hand. De tuchtrechtspraak werpt enig licht op informatie die wel of niet vertrouwelijk is. In paragraaf II.2.1 van Bijlage II staan voorbeelden van informatie die volgens de tuchtrechter onder de gegeven omstandigheden vertrouwelijk is. In het kort zijn dat belastinggegevens, het bestaan van belastingsschulden, de concept-jaarrekening, de hoogte van een dividenduitkering, een (exploitatie)prognose (ook voor een kantoorgeenoot), een (persoonsgerichte) cijferanalyse, een rapport over de waardering van de aandelen in een BV, informatie over het beheer van het vermogen, informatie uit offertes, de opdrachtbevestiging of opdrachtbrief, een brief van de accountant aan de curator over de intrekking van het onderzoeksrapport ten behoeve van de curator en (op een enkele uitzondering na) zakelijke e-mails en e-mailcorrespondentie met vertrouwelijke bedrijfsgegevens. In paragraaf II.3.19 van Bijlage II gaat het om e-mails die aan de rechtbank zijn gestuurd. Het College van Beroep voor het bedrijfsleven zegt dat vertrouwelijke bedrijfsgegevens volgens de parlementaire geschiedenis bij artikel 22 van het Wetboek van Rechtsvordering een gewichtige reden kunnen vormen om inzage te weigeren.

In de rechtspraak wordt zwaar getild aan de vertrouwelijkheid. De analyse van de tuchtrechtspraak maakt ook duidelijk wanneer de accountant vertrouwelijke informatie mag en moet verstrekken. Hierbij moet worden opgemerkt dat veruit de meeste uitspraken gaan over kwesties in het mkb. Er zijn geen uitspraken over accountants die te vrijmoedig spraken op een AV of te indiscreet in een controleverklaring.

De Projectgroep vindt dat de accountant in principe kan communiceren over zijn of haar werkzaamheden en bevindingen, maar stelt vast dat er in de praktijk een grijs gebied bestaat tussen een 'eigen' bevinding van de accountant en vertrouwelijke informatie van de gecontroleerde organisatie.

In de afweging die de accountant binnen het grijs gebied moet maken, wegen het maatschappelijk belang en het belang van de betrokken partijen mee. Daarbij is het volgens de Projectgroep van belang dat de accountant zo'n afweging afhankelijk van de situatie vastlegt in het dossier zodat deze achteraf toetsbaar is door bijvoorbeeld de AFM.

Bovenstaand standpunt van de Projectgroep is onder andere actueel en van belang in het kader van de discussie rond Standaard 700 over de verplichte rapportage over fraude en continuïteit door de accountant in de controleverklaring. De Projectgroep komt hierop terug in paragraaf 4.

Bevinding 1

Er is geen algemene definitie van vertrouwelijkheid; de reikwijdte van de geheimhoudingsplicht is daarmee niet duidelijk. De wet gaat er impliciet van uit dat informatie van de gecontroleerde organisatie (of klant) vertrouwelijk is. De beroepsregels laten het aan de accountant over om te bepalen welke informatie vertrouwelijk is. Of en wanneer iets wel en niet vertrouwelijk is, hangt af van de feiten en omstandigheden van het geval.

In principe dient het uitgangspunt te zijn dat de accountant kan communiceren over zijn of haar werkzaamheden en bevindingen. In de praktijk bestaat echter een grijs gebied tussen een 'eigen' bevinding van de accountant en vertrouwelijke informatie van de gecontroleerde organisatie. Het is daarom aan de accountant om op basis van professionele oordeelsvorming een afweging te maken tussen transparantie in het maatschappelijk belang en vertrouwelijkheid in het belang van de gecontroleerde organisatie.

Stelling 1

Vertrouwelijkheid: een afweging in een specifieke situatie
Bedrijfsinformatie is in principe vertrouwelijk. De accountant kan transparant zijn over de eigen waarnemin-

gen en bevindingen. Als niet duidelijk is of informatie al dan niet vertrouwelijk is, is het aan de accountant om een afweging te maken. Aan de hand van de concrete feiten en omstandigheden zal de accountant een afweging maken tussen het publiek belang bij transparantie en het belang van de gecontroleerde organisatie bij vertrouwelijkheid. De accountant doet dit op basis van professionele oordeelsvorming.

13 <https://www.nba.nl/globalassets/projecten/in-het-publiek-belang/werkgroep-kwaliteitsgerichte-cultuur/werkplan-kwaliteitsgerichte-cultuur.pdf>

14 Bestaande uit acht stappen. <https://leansixsigmagroep.nl/lean-agile-en-six-sigma/kotter/>

15 <https://www.nba.nl/themas/kwaliteitsgerichte-cultuur/>

4. Transparantie in de controleverklaring

Intro: Hallo Jumbo

“Als gevolg van een onderzoek van het Openbaar Ministerie naar witwassen, waarbij de tijdelijk teruggetreden algemeen directeur van Jumbo als een van de verdachten is aangemerkt (...) heeft de Raad van Commissarissen in het najaar van 2022 opdracht gegeven aan extern deskundigen om een onafhankelijk onderzoek te laten uitvoeren naar mogelijke kwetsbaarheden in relatie tot het naleven van binnen Jumbo geldende procedures en gebruiken inzake sponsoractiviteiten in de motorsport en een deel van de autosport. Wij hebben de hiermee samenhangende frauderisicofactoren geëvalueerd en aanvullende frauderisico's geïdentificeerd voor onze controle. Deze frauderisico's en onze controlewerkzaamheden en observaties hierbij hebben wij in deze paragraaf nader uiteengezet in de hiernavolgende tabel.”

Dit schrijft de accountant van Jumbo in de controleverklaring over het onderzoek naar mogelijk witwassen door de voormalig Jumbo-ceo.¹² Op de geciteerde passage volgt links een kolom met de “Geïdentificeerde frauderisico's” en daarnaast een kolom met “Onze controlewerkzaamheden en observaties”.

Als significante frauderisico's worden onder andere geïdentificeerd:

- dat Jumbo wordt gebruikt voor witwassen door middel van sponsoring in de motorsport en een deel van de autosport; en
- de teruggetreden algemeen directeur van Jumbo als een van de verdachten is aangemerkt in het onderzoek van het Openbaar Ministerie.

De accountant heeft vastgesteld dat de organisatie een onafhankelijk onderzoek heeft gelast en heeft de competentie, capaciteiten en objectiviteit van de onderzoekers geëvalueerd en de uitkomsten van hun onderzoek besproken. *“Onze werkzaamheden hebben niet geleid tot observaties waaruit valt af te leiden dat Jumbo gebruikt wordt voor witwassen van gelden door middel van sponsoring (...) die van materieel belang zijn voor de jaarrekening. Er is niet met zekerheid te voorspellen hoe het onderzoek van het Openbaar Ministerie zich in de toekomst zal ontwikkelen.”*

Aandeelhouders hechten aan een heldere beschrijving van wat de accountant precies heeft gecontroleerd en

wat de assurance inhoudt, bij voorkeur al in de controleverklaring zelf. De uitgebreide controleverklaring van Jumbo laat zien hoe de accountant kan anticiperen op vragen van aandeelhouders en stakeholders.

Rolverdeling

Aandeelhouders en (beursgenoteerde) organisaties zijn tevreden met de verdeling van de verantwoordelijkheden bij de financiële verslaggeving: het bestuur rapporteert en de accountant controleert en verifieert. De accountant is verantwoordelijk voor de bewoordingen van de controlebevindingen in de controleverklaring. Daarbij verwijst de accountant, die bepaalde zaken wil beklemtonen of melden in de controleverklaring, naar de relevante passages in de verslaggeving door de organisatie.

In geval van onjuiste, onvolledige en/of misleidende informatie door de organisatie, zal de accountant op grond van de beroepsregels de gevolgen voor de strekking van de controleverklaring moeten overwegen.

¹² Jaarverslag 2022, p. 152. https://www.jumborapportage.com/FbContent.ashx/pub_1017/downloads/v230310095700/jumbo_jaarverslag_2022.pdf.

Bevinding 2

Uit de gesprekken met stakeholders blijkt dat alle partijen het eens zijn over het basisprincipe dat de gecontroleerde organisatie rapporteert en de accountant controleert en verifieert. De projectgroep deelt dit standpunt.

Stelling 2:

Houd de bestaande rolverdeling tussen de gecontroleerde organisatie en de accountant in stand, dus laat het bestuur rapporteren en de accountant verifiëren. De accountant kan in de controleverklaring zo mogelijk anticiperen op vragen van aandeelhouders en gebruikers van de jaarrekening door in begrijpelijke termen concreet aan te geven welke controlewerkzaamheden zijn uitgevoerd en wat de bevindingen zijn.

Fraude

In het voorbeeld van Jumbo speelt de accountant in op informatie die algemeen bekend is, te weten het OM-onderzoek naar mogelijk witwassen door de ceo. Maar in hoeverre mag en moet de accountant in de controleverklaring waarschuwen voor nog niet publiekelijk bekende fraudeproblemen? De NBA biedt enige duidelijkheid in Handreiking 1150.

Als de entiteit niets rapporteert en ook niets hoeft te rapporteren over wat de accountant heeft aangemerkt als frauderisico, neemt de accountant wel een sectie 'Controleaanpak frauderisico's' op, maar houdt deze bij het omschrijven van de controleaanpak rekening met vertrouwelijkheid. *"Het kan bijvoorbeeld gaan om signalen van fraude die direct herleidbaar zijn tot bepaalde personen, maar de fraude is nog niet vastgesteld. Bij een entiteit kan een (strafrechtelijk) onderzoek zijn aangekondigd of nog lopend zijn. Ook kan de accountant niet opnemen dat een melding heeft plaatsgevonden in het kader van de wet ter voorkoming van witwassen en financiering van terrorisme. Bij dergelijke specifieke omstandigheden kan de accountant mogelijk wel rapporteren op welke wijze opvolging is gegeven aan het risico dat met de aangelegenheid samenhangt, waarvoor een dergelijke melding is verricht. Dergelijke specifieke omstandigheden en situaties vragen altijd om een casus-specifieke afweging, op basis van professionele oordeelsvorming voor de accountant. In dergelijke situaties wordt geadviseerd altijd collegiaal overleg te voeren, het consultatieproces te volgen of het bureau vaktechniek of de compliance officer van de accountant-organisatie of een serviceorganisatie te raadplegen."*

In de discussie over Standaard 700 en het rapporteren

over materiële frauderisico's in de controleverklaring is het de vraag in hoeverre wet- en regelgeving een openbare toelichting door het management of de accountant verhinderen. In Standaard 700 staat onder A41B: *"Zo kan bij wet- of regelgeving specifiek zijn verboden dat een openbare mededeling wordt gedaan die een nadelige invloed zou kunnen hebben op een onderzoek dat door een bevoegde instantie naar een daadwerkelijke dan wel een vermoede illegale handeling wordt uitgevoerd (zoals aangelegenheden die gerelateerd zijn aan het witwassen van geld)."*

Een wettelijke beperking is, zoals gezegd, bijvoorbeeld de Wwft, die verbiedt informatie te verstrekken over het feit of er al dan niet een melding is gedaan, laat staan over de inhoud van de melding. Stel dat Jumbo geen mededelingen had gedaan over het OM-onderzoek naar mogelijk witwassen en dat het ook niet algemeen bekend was dat dit onderzoek liep – had de accountant er dan melding van moeten maken, omdat het onderzoek (kwalitatief) materiële gevolgen kan hebben voor de jaarrekening? De verslaggevingsregels voor het opnemen van voorzieningen en het opnemen in de toelichting bij de jaarrekening van niet in de balans op te nemen verplichtingen zijn dan relevant. Voor het opnemen van een voorziening moet aan de volgende voorwaarden worden voldaan:

- (a) er is een in rechte afdwingbare verplichting;
- (b) de uitstroom van middelen is waarschijnlijk; en
- (c) er kan een betrouwbare schatting worden gemaakt.

Om in de toelichting bij de jaarrekening iets te kunnen zeggen over een niet in de balans op te nemen verplichting moet er sprake zijn van een in rechte afdwingbare verplichting, terwijl de uitstroom van middelen niet waarschijnlijk is of er geen betrouwbare schatting kan worden gemaakt. Een uitzondering hierop is dat de uitstroom van middelen zeer onwaarschijnlijk is.

Een lopend onderzoek naar fraude of witwassen betekent nog niet dat er sprake is van een in rechte afdwingbare verplichting. Als er strafbare feiten zijn geconstateerd, zal er wel sprake zijn van een in rechte afdwingbare verplichting, die niet in de balans wordt opgenomen, maar wel in de toelichting op de jaarrekening.

Aan de voorwaarden om een voorziening op te nemen zal over het algemeen pas worden voldaan in het eindstadium van het onderzoek, wanneer het OM aanstuurt op een transactie en een betrouwbare schatting kan worden gemaakt van de omvang daarvan. Wanneer het bestuur weigert de toelichting of de voorziening op te nemen, zal de accountant moeten overwegen wat de gevolgen daarvan zijn voor de strekking van de controleverklaring.

Uiteraard rapporteert de accountant ook over lopende onderzoeken als het bestuur van de gecontroleerde organisatie wel melding maakt van het onderzoek. In dat geval is geheimhouding geen issue.

Bevinding 3

Een lopend onderzoek naar vermeende fraude is in principe vertrouwelijk. De gecontroleerde organisatie kan op basis van de verslaggevingsregels echter verplicht zijn hierover een toelichting op te nemen in de jaarrekening. Als de gecontroleerde organisatie dit nalaat, terwijl zij daartoe op grond van de verslaggevingsregels verplicht is, moet de accountant overwegen wat daarvan de gevolgen zijn voor de strekking van de controleverklaring. Als het bestuur van de gecontroleerde organisatie wel melding maakt van het onderzoek rapporteert de accountant ook over lopende onderzoeken, maar dan is geheimhouding geen issue.

5. Transparantie op en rond de algemene vergadering

Intro: In 2024 beter

Volgens de belangenbehartiger van institutionele beleggers Eumedion is de accountant een sleutelfiguur in de effectiviteit van het governance framework, maar heeft NBA-Handreiking 1118, over de accountant op de AV die in februari 2023 is verschenen, nog weinig extra informatie opgeleverd in het AV-seizoen voor boekjaar 2022.¹³

“Ons onderzoek van de accountantspresentaties op de AV, die door de beursgenoteerde ondernemingen zijn gepubliceerd, laat geen materiële toename zien van de informatieve waarde van de communicatie als gevolg van de herziene praktijkhandreiking. Opvallend is dat niet alle accountantspresentaties door de bedrijven openbaar worden gemaakt. De presentaties van de accountants van [kantoor 1 en 2] zijn zeer beperkt en bevatten niet de extra informatie zoals opgenomen in de praktijkhandreiking. Sommige presentaties van [kantoor 3]-accountants bevatten wel informatie over het auditplan van het volgende boekjaar, terwijl veel presentaties van [kantoor 4]-accountants verwijzen naar een beoordeling van the tone at the top wanneer zij de opzet en implementatie van de relevante interne controles evalueren. We verwachten volgend jaar een grotere informatieve waarde van de AV-presentaties van de externe accountant en dat alle presentaties worden gepubliceerd, bij voorkeur voorafgaand aan de AV.”

AV-presentatie

Aandeelhouders horen graag een toelichting van de accountant op de controleverklaring, die méér inhoudt dan een verwijzing naar wat er al in de verklaring staat. Welke controlewerkzaamheden heeft de accountant nu precies uitgevoerd en wat zijn de bevindingen? Waarom beschouwt de accountant een bepaald onderwerp – bijvoorbeeld informatie over duurzaamheid – niet als materieel of niet als kernpunt (key audit matter)? Zijn de milieudoelen wel gehaald? Hoe heeft de accountant de continuïteit getoetst? Wat schrijft de accountant in de management letter aan het bestuur? Wat zijn de bevindingen inzake de interne beheersing? Kan de accountant een toelichting geven op de Verklaring Omtrent Risicobeheersing? Kan de accountant bevestigen dat de interne

beheersing op het punt van fraude inderdaad is verbeterd, zoals het bestuur stelt? Hoe denkt de accountant over posten met schattingselementen? Stelt het bestuur zich daarbij voorzichtig of agressief op? Hoe schat de accountant de cyberrisico's in? Wat zijn de bevindingen ten aanzien van het risico op, signalen van en aanwijzingen voor fraude? Over welke punten verschillen de accountant en het bestuur van mening?

In de tuchtrechtspraak is geen antwoord te vinden op deze vragen. De tuchtrechter heeft zich niet uitgelaten over accountants die hun geheimhoudingsplicht zouden hebben geschonden op de AV. Kennelijk hebben gecontroleerde beursvennootschappen niet te klagen over te loslippige accountants. Men zou hieruit ook kunnen afleiden dat de accountant zich, althans in het verleden,

¹³ Eumedion "Evaluation of the 2023 AGM season", p. 12, <https://www.eumedion.nl/clientdata/215/media/clientimages/Evaluation-AGM-season-2023.pdf?v=230716152314>. (De aangehaalde passage is door de projectgroep vertaald uit het Engels).

doorgaans terughoudend heeft opgesteld, of dat deze discussies in onderling overleg zijn gevoerd. Organisaties zullen niet snel geneigd zijn dergelijke discussies aan de tuchtrechter voor te leggen.

Artikel 2:117 lid 5 van het Burgerlijk Wetboek geeft de accountant de bevoegdheid het woord te voeren op de AV van een naamloze vennootschap waar de jaarrekening wordt vastgesteld. Dat lijkt te impliceren dat de accountant buiten de AV niet bevoegd is iets te zeggen over de controleverklaring en -bevindingen. Maar aandeelhouders zeggen: wat niet verboden is, is toegestaan. Dus zo lang de accountant geen vertrouwelijke informatie over de klant deelt, is het in hun ogen geoorloofd. De Value8-casus, die hierna aan de orde komt, leert echter dat deze stelling van de aandeelhouders niet absoluut is.

De Handreiking moedigt de accountant aan een toelichting te geven op de controlebevindingen, na afstemming met de voorzitter van de AV en de bestuursvoorzitter. *“Als de voorzitter van de AV niet akkoord is met wat de accountant wil bespreken of als het bestuur en de RVC de accountant geen toestemming geven om bevindingen te delen dan overweegt de accountant wat de gevolgen zijn voor de invulling van het spreekrecht en of dat er – door een gebrek aan het verstrekken van informatie – een beeld ontstaat wat de accountant als onjuist, onvolledig of misleidend ervaart (conform VGBA artikel 9).”*

De Handreiking bevat een hoofdstuk met onderwerpen die de accountant zou kunnen bespreken, zoals cultuur en gedrag, de tone at the top, risicobeheersing, de professionele bezetting en soft controls. Dit betekent volgens de Handreiking niet dat elk onderwerp in elke AV moet worden behandeld.

Volgens Bosman en Harmsen heeft de accountant hier na een wettelijke controle geen deugdelijke grondslag voor.¹⁴ Dit soort vragen gaat huns inziens ook verder dan de bevoegdheid op grond van (artikel 2:117 lid 5 van) het Burgerlijk Wetboek. Beckman en Van der Zanden stellen de vraag of de accountant, die bij de wettelijke jaarrekeningcontrole de verstrekte gegevens over de rechtspersoon moet verifiëren, ook bevoegd is informatie waarvan deze als geheimhouder kennis draagt, aan derden kenbaar te maken tegen de wens van de (organen van de) rechtspersoon in.¹⁵ Zij beantwoorden de kennelijk retorisch

bedoelde vraag niet, maar Van der Zanden schreef jaren geleden al: nee.¹⁶ De vraag is dan: welke informatie is vertrouwelijk? (zie paragraaf 2)

Ook sommige beursvennootschappen en ondernemers vinden dat de Handreiking te ver gaat en dat de accountant nu al meer dan genoeg vertelt. Meer transparantie belemmert in hun ogen de vrije informatie-uitwisseling tussen bestuur en accountant gedurende de controle. Verder vinden zij dat de controlerend accountant in Nederland niet meer moet zeggen dan accountants elders in de Europese Unie is voorgeschreven. Aandeelhouders moeten hun vragen stellen aan het bestuur of de raad van commissarissen. Als zij de accountant meer vragen stellen, kan een nieuwe verwachtingskloof ontstaan en moet de accountant straks nóg meer vertellen.

Hiertegenover staat de kritiek dat de accountant voor de inhoud van de AV-presentatie en de antwoorden op vragen van aandeelhouders afhankelijk wordt van toestemming van het bestuur of de Raad van Commissarissen. Omdat de accountant een deugdelijke grondslag heeft voor de controleverklaring kan de accountant daarop, naar de mening van de Projectgroep, een toelichting geven. Deze toelichting is niet gebaseerd op een separaat onderzoek, maar volgt uit de waarnemingen die zijn gedaan tijdens de controle. In de planningsfase van een controle neemt de accountant kennis van een organisatie en haar omgeving. De herziene versie van IAS 315 vraagt van de accountant om een robuuste risico-inschatting te maken en hierop gericht in te spelen bij het uitvoeren van de controle. In dat kader geeft Handreiking 1148 daarbij concrete handvatten om inzicht te krijgen in cultuur en gedrag alsmede in soft controls. Dit alles gebruikt de accountant voor het bepalen van de benodigde controlewerkzaamheden. Op basis van de uitgevoerde controle kan de accountant daarom een toelichting geven hoe deze dit in het kader van de controle heeft geëvalueerd.

Maar Bosman en Harmsen menen dat de accountant daarvoor in beginsel geen deugdelijke grondslag heeft. *“De accountant heeft naar onze mening ten aanzien van onderwerpen die in de handreiking worden genoemd, zoals ‘cultuur en gedrag’, ‘tone at the top’, ‘risicobeheersing’, ‘personele bezetting’, ‘soft controls’ enzovoort, in beginsel geen deugdelijke grondslag verkregen door zijn controle, omdat*

14 W.P.T. Bosman en en C.M. Harmsen, Maandblad voor Ondernemingsrecht, 2023/3 en 4, p. 78.

15 H. Beckman† en P.M. van der Zanden, Wie het weet, mag het zeggen? Over spreekrecht en spreekplicht in het ondernemingsrecht Tijdschrift Ondernemingsrecht 2022/43 Afl. 7 - mei 2022, p. 286-287.

16 P.M. van der Zanden, ‘Geen hoofdrol accountants bij ontbrekende info’, Het Financieel Dagblad 10 maart 2011 en P.M. van der Zanden, ‘Forum. Accountants op het hellend vlak? Behoort het tot de taak van accountants informatie over derden te verstrekken?’, TvJ 2011, nr. 2.

al deze onderwerpen normaal gesproken geen zelfstandig controleobject zijn. De accountant komt slechts met deze onderwerpen in aanraking in het kader van de jaarrekeningcontrole en niet als zelfstandig controleobject en kan daarom niet oordelen over de volledigheid of evenwichtigheid van de door het bestuur gegeven informatie.”¹⁷

De projectgroep is het eens met de wens van Eumedion om de presentaties van de accountants op de AV openbaar te maken. De projectgroep is van mening dat dit het beste kan gebeuren door de presentatie van de accountant op te nemen en te webcasten op de website van de organisatie. Op die manier kunnen aandeelhouders en andere belangstellenden de slidepresentatie van de accountant bekijken samen met de bijbehorende toelichting van de accountant. Hiervoor zou de Corporate Governance Code moeten worden aangepast.

Bevinding 4

Mede gezien de vanaf boekjaar 2023 geldende Handreiking 1118 verwachten aandeelhoudersorganisaties in 2024 meer informatie van de accountant. Aandeelhouders horen graag welke controlewerkzaamheden de accountant precies heeft uitgevoerd en wat de bevindingen zijn. Of de milieudoelen zijn gehaald. Hoe heeft de accountant de continuïteit heeft getoetst. Wat de bevindingen zijn inzake de interne beheersing. Hoe de accountant denkt over posten met schattingselementen. Stelt het bestuur zich daarbij voorzichtig of agressief op? Wat zijn de bevindingen ten aanzien van het risico op, signalen van en aanwijzingen voor fraude?

De vraag is of een antwoord op zulke vragen niet verder gaat dan het Burgerlijk Wetboek en de Europese regels voorschrijven. En of de accountant een deugdelijke grondslag heeft om uitspraken te doen over cultuur en gedrag, de tone at the top, risicobeheersing, de professionele bezetting en soft controls. Organisaties van ondernemers en beursvennootschappen beantwoorden de eerste vraag bevestigend en de tweede ontkennend.

Stelling 3

Handreiking 1118 na elk AV seizoen evalueren en actualiseren (par.5)

De NBA moet Handreiking 1118 na elk AV-seizoen evalueren en zo nodig actualiseren. Daarbij vormen de evaluaties van de belangenbehartigers van de aandeelhouders en van (beursgenoteerde) organisaties belangrijke input.

Voorbereiding op de AV

Bevinding 5

Sommige (beursgenoteerde) organisaties voeren gesprekken met aandeelhouders in voorbereiding op de AV.

Stelling 4

Sommige (beursgenoteerde) organisaties voeren gesprekken met aandeelhouders in voorbereiding op de AV. De accountant zou aanwezig moeten kunnen zijn bij deze voorbereidende gesprekken om vragen van aandeelhouders op de AV beter te kunnen beantwoorden.

Woord voeren op buitengewone AV

Bevinding 6

De accountant heeft de bevoegdheid het woord te voeren op de AV van een naamloze vennootschap waarin de jaarrekening wordt vastgesteld. Aandeelhouders zien dat ook graag gebeuren op een buitengewone AV, als daar een onderwerp wordt besproken dat de controle van de accountant raakt, zoals een fraude of een ruilverhouding in het kader van een fusie.

Stelling 5

De accountant is wettelijk bevoegd het woord te voeren op de AV van een naamloze vennootschap waarin de jaarrekening wordt vastgesteld. Bij een buitengewone AV waar een onderwerp wordt besproken dat de controle van de accountant raakt, bijvoorbeeld een fraude of een ruilverhouding in het kader van een fusie zou de accountant ook het wettelijk recht moeten hebben het woord te voeren. Hiervoor zou het Burgerlijk Wetboek (BW) moeten worden aangepast.

Wettelijke bevoegdheid om het woord te voeren uitbreiden naar andere rechtspersonen

Bevinding 7

De wettelijke bevoegdheid voor de accountant om het woord te voeren is beperkt tot naamloze vennootschappen. Bij grote BV's met meerdere aandeelhouders en grote verenigingen en coöperaties bestaat eenzelfde behoefte aan transparantie.

¹⁷ W.P.T Bosman en C.M. Harmsen schrijven dat de accountant in beginsel tot geheimhouding verplicht is, zie: Komt een accountant in de algemene vergadering, zie Maandblad voor Ondernemingsrecht 2023, nr 34, p. 78.

Stelling 6

De wettelijke bevoegdheid voor de accountant om het woord te voeren, zou moeten worden uitgebreid naar grote BV's met meerdere aandeelhouders en grote verenigingen en coöperaties, tenzij alle aandeelhouders of leden besluiten dat het niet noodzakelijk is dat de accountant het woord voert. Om deze wettelijke bevoegdheid te verankeren zou het Burgerlijk Wetboek moeten worden aangepast.

Stelling 7

Openbaarmaken presentatie van de accountant op de AV De webcast van de presentatie van de accountant zou op de website van de (beursgenoteerde) organisatie beschikbaar moeten zijn, zodat de slidepresentatie van de accountant in haar geheel kan worden bekeken samen met de bijbehorende toelichting van de accountant. Hiervoor zou de Corporate Governance Code moeten worden aangepast.

Tussentijdse mededelingen

In de Value8-casus gaf de controlerend accountant antwoorden op schriftelijke vragen van de Vereniging van Effecten Bezitters (VEB), voordat de controleverklaring was verstrekt.

De vraag in hoeverre de accountant schriftelijke vragen kan beantwoorden buiten de algemene vergadering waarin de jaarrekening wordt vastgesteld, kwam met name aan de orde in de civielrechtelijke procedure die Value8 voerde met de controlerend accountant.¹⁸

De accountant van het beursfonds ontving tijdens de controle een brief van de VEB. Die stelde vragen naar aanleiding van een persbericht van Value8 over de vertraging bij het opstellen van de jaarrekening en de afronding van de controle door de accountant. De accountant schreef in zijn reactie dat hij de vragen niet kon beantwoorden vanwege zijn geheimhoudingsplicht en verwees de VEB naar Value8. Het accountantskantoor voegde eraan toe dat het er voorstander van is de accountant bij het verschijnen van dergelijke persberichten een formele rol te geven om te voorkomen dat daaraan door het maatschappelijk verkeer meer vertrouwen wordt ontleend dan gerechtvaardigd is op basis van de stand van de controle. Volgens de accountant is daarvoor een wetswijziging nodig. Er zou (volgens de accountant) een wettelijke procedure moeten worden ingericht zoals die al bestaat voor het geval dat de jaarrekening in ernstige mate tekortschiet.¹⁹ Als de

VEB de wetgever zou vragen om invoering van zo'n procedure dan zou de accountant dat verzoek steunen.

Nadat de VEB dit antwoord op haar website plaatste, ontstond er enige ophef in de pers. In een procedure bij de civiele rechter kwam Value8 met het verwijt dat de accountant de overeengekomen vertrouwelijkheid had geschonden. De rechtbank oordeelt:

“4.39. [De accountant] had op grond van artikel 7 van haar algemene voorwaarden een geheimhoudingsplicht. De rechtbank is met Value8 van oordeel dat [de accountant] deze heeft geschonden door mededelingen te doen die het risico in zich droegen Value8 in een slecht daglicht te plaatsen en tot reputatieschade konden leiden. [De accountant] heeft in de genoemde brief eerst verklaard dat zij op dat moment geen vertrouwelijke informatie over de controle van de jaarrekening van Value8 mocht verstrekken. Maar door te schrijven dat de onderhavige situatie een uitzonderlijke is waarin financiële markten gebaat zouden kunnen zijn bij een rol voor de accountant bij het uitbrengen van belangrijke persberichten en direct daarna te verwijzen naar de situatie waarin het bestuur van een rechtspersoon in ernstige mate tekort schiet in het geven van een getrouw beeld van vermogen en resultaat, wordt op zijn minst geïmpliceerd dat een dergelijke situatie speelde bij Value8. Dat de pers uit die tekst conclusies heeft getrokken die voor Value8 negatief waren is niet onbegrijpelijk. Ook ligt voor de hand dat dit voor Value8 heeft geleid tot reputatieschade. De gevorderde verklaring voor recht wordt daarom toegewezen.”

De accountant heeft tussentijds geen inhoudelijke mededeling gedaan over de stand van de controle. Los van de opdrachtvoorwaarden maakt de wettelijke geheimhoudingsplicht dat ook onmogelijk, schrijft de accountant. De accountant wordt echter toch veroordeeld wegens schending van de geheimhoudingsplicht, omdat de accountant in de schriftelijke antwoorden de reputatie van de controleerde organisatie beschadigt door indirect te suggereren dat de jaarrekening geen getrouw beeld gaf. Het is niet glashelder welke les moet worden getrokken uit dit vonnis. De rechtbank zegt dat de geheimhoudingsplicht is geschonden, omdat de antwoorden van de accountant schadelijk konden zijn voor de reputatie van de gecontroleerde organisatie. De rechtbank zegt niet dat tussentijds antwoorden op vragen van aandeelhouders zonder meer in strijd is met de (overeengekomen) geheimhoudingsplicht. Had de accountant desgevraagd

¹⁸ ECLI:NL:RBAMS:2021:2034.

¹⁹ Artikel 2:362 lid 2 BW.

wel mogen zeggen dat de controle nog niet was afgerond, omdat er nog een discussie gaande was over de waardering van een deelneming? Ook die uitspraak zou de reputatie van Value8 geen goed hebben gedaan en een beroep op geheimhouding rechtvaardigen. Het beroep op geheimhouding door de externe accountant lijkt hier dus terecht, ook al betreft het een eigen bevinding.

In de Sligro-casus brengt de directie van Sligro een persbericht uit naar aanleiding van de controleverklaring van de accountant, maar vóór de AV. Dit roept de vraag op of de accountant openlijk moet kunnen reageren op zo'n persbericht. Op pagina 162 van het jaarverslag²⁰ staat in de controleverklaring het volgende:

“Benadrukking van de toelichtingen omtrent duurzaamheid. Wij vestigen de aandacht op het onderdeel Duurzaam Ondernemen in de toelichting vanaf pagina 61 van het jaarverslag. Ons oordeel is niet aangepast als gevolg van deze aangelegenheid.”

De accountant geeft geen nadere schriftelijke toelichting in deze *Emphasis of Matter paragraph* en dat roept bij aandeelhouders vragen op over de inhoud en betrouwbaarheid van het duurzaamheidsbeleid. Het is de directie van Sligro die voorafgaand aan de AV een nadere toelichting geeft op wat de bedoeling is van de paragraaf. Volgens de CEO en de CFO heeft de externe accountant het belang van het thema 'duurzaam ondernemen' als geheel willen beklemtonen en op geen enkele wijze beoogd om Sligro-specifieke toelichtingen en/of elementen van het duurzaamheidsbeleid van Sligro onder de aandacht te brengen. Volgens de bestuurders is de accountant tot de conclusie gekomen dat het *“net als bij alle grote bedrijven”* belangrijk is om de aandacht te vestigen op de uitspraken over duurzaamheid en de stappen die Sligro heeft gezet op het gebied van duurzaamheid. De externe accountant bevestigt dit standpunt van de leidinggevenden in zijn presentatie over de audit. Eumedion vindt het antwoord in haar evaluatie van het AV-seizoen 2022 echter opmerkelijk, omdat geen enkele andere externe accountant van een Nederlandse beursgenoteerde onderneming duurzaamheid als *Emphasis of Matter* heeft opgenomen in de accountantsverklaring.²¹ De Projectgroep vindt het wenselijk dat de accountant in het openbaar kan reageren op zo'n persbericht en zelf een toelichting geeft op de *Emphasis of Matter paragraph*.

Bevinding 8

Zonder toestemming van de gecontroleerde organisatie lijkt de accountant op basis van de rechtspraak niet te kunnen zeggen waarom de afgifte van de controleverklaring is uitgesteld wanneer die opmerking de reputatie van de gecontroleerde organisatie beschadigt. Ook als het bestuur van de gecontroleerde organisatie vóór de AV een uitspraak doet over een onderdeel van de controleverklaring is er geen ruimte voor de accountant om daarop te reageren.

Stelling 8

De accountant moet een mededeling kunnen doen als een beursvennootschap een persbericht uitbrengt over uitstel van de voorgenomen publicatiedatum van de jaarrekening. Als de gecontroleerde organisatie een persbericht uitbrengt na afgifte van de controleverklaring, maar vóór de AV dan zou de accountant zo nodig een mededeling moeten kunnen doen over dat persbericht. Dit naar analogie van de procedure uit artikel 2:362 lid 6 BW. Hiervoor zou het BW moeten worden aangepast.

²⁰ https://jaarverslag.sligrofoodgroup.nl/wp-content/uploads/2023/02/Sligro-Food-Group_Jaarverslag-2022.pdf.

²¹ Eumedion "Evaluation of the 2023 AGM season", p. 11.

6 Maatschappelijke vraag om verantwoording

Intro: Onderzoek Afval Energie Bedrijf Amsterdam (2019)

Waarom moest het zo ver komen dat het Amsterdamse AEB in 2019 een deel van de afvalverwerking moest stilleggen? “Vanwege het sluiten van de verbrandingslijnen door de directie van AEB heeft het college van burgemeester en wethouders (...) ingestemd met het opstellen van een onderzoeksopdracht naar de ontstane veiligheids - en financiële situatie van AEB,” schrijft een onderzoekscommissie.²² Volgens de commissie zijn de financiën een puinhoop, waarvoor de controlerend accountant op 20 juni 2020 al waarschuwde in een Emphasis of Matter paragraaf²³:

De onderzoekscommissie heeft de rol van de controlerend accountant niet onderzocht, maar laakt de weigering van het accountantskantoor om mee te werken aan het onderzoek.

“[kantoornaam] de accountant die vanaf 2015 de jaarrekeningcontrole van AEB heeft gedaan, heeft geweigerd mee te werken aan een interview met de commissie. [kantoornaam] was enkel bereid schriftelijk antwoord te geven op schriftelijke vragen van de commissie. Daarnaast stelde [kantoornaam] voorwaarden aan het gebruik van de reactie van [kantoornaam], waaraan AEB zou moeten voldoen. Voor zover de commissie bekend, heeft AEB deze voorwaarden niet geaccepteerd. De commissie heeft de schriftelijke antwoorden van [kantoornaam] derhalve niet gebruikt en verwijst daar evenmin naar in dit rapport.”²⁴

De uitlating van de onderzoekscommissie is voor columnist Marcel Pheijffer aanleiding om zich af te vragen of de accountant soms ook een vuiltje heeft weg te werken.²⁵ Volgens hem ‘steekt’ de handelwijze van de accountant. “Hier is immers het publiek belang – het belang dat de accountant behoort te dienen – in het geding. Juist dan hoort de accountant te spreken in plaats van te zwijgen. Het onderzoek van de commissie-Winter had tot doel feitelijkheden naar boven te halen, waarbij expliciet is aangegeven dat het hen niet gaat om het aanwijzen van

schuldigen. Bovendien was het onderzoek met de nodige waarborgen omtrent betrouwbaarheid omgeven. Ook werden vooraf de onderwerpen medegedeeld en werd hoor en wederhoor toegepast. Dat zou de kans vergroten dat betrokkenen zonder voorbehoud informatie zouden delen.”

In het Eindrapport van de Raadsenquête Afval Energie Bedrijf (AEB), dat eind 2021 uitkwam, blijkt dat twee controlerend accountants in mei 2021 (alsnog) hebben meegewerkt in besloten verhoren.²⁶ Wellicht zijn de accountants bijgedraaid door de kritiek. Maar een overweging kan ook zijn geweest dat zij het onderzoek in opdracht van het college partijdig vonden en dat van de raadsenquêtecommissie niet. Een enquête in opdracht van een gemeenteraad is per definitie in het publiek belang. Een onderzoek in opdracht van één der betrokken partijen is eerder in het belang van het college in zijn rol als aandeelhouder.

Sinds 2003 zijn er diverse toedrachtsonderzoeken geweest, waarbij de accountant is gevraagd zich uit te spreken. Hierna komen er vier aan de orde.

22 Jaap Winter, Staf Depla en Elbert Dijkgraaf, De Stilte voor het stilleggen – De oorzaken en leerpunten van het stilleggen van vier verbrandingslijnen van AEB in de zomer van 2019, p 6

23 AEB Jaarverslag 2019, Controleverklaring, p. 2., https://www.aebamsterdam.nl/media/pu5f5bn3/200629_jaarrapport2019-aebholdingnv_def-sa-mengevoegd.pdf.

24 Jaap Winter c.s., p. 8.

25 Marcel Pheijffer, Heeft de accountant van AEB soms ook een vuiltje weg te werken?, Het Financieele Dagblad, 7 juli 2020.

26 <https://openresearch.amsterdam.nl/page/78881/eindrapport-raadsenquête-afval-energie-bedrijf-aeb>, p. 433.

Parlementaire Enquête Bouwnijverheid (2003)

In 2003 presenteert de Parlementaire Enquête Commissie Bouwnijverheid haar rapport²⁷ over (aanbestedings) fraude in de bouwsector. De commissie is onder meer kritisch over het kantoor dat de rapporten van zijn forensisch accountants niet wilde verstrekken, omdat de geïnterviewde personen geheimhouding was toegezegd. Niet meewerken met de commissie is strafbaar volgens de Wet op de Parlementaire enquête. De commissie vindt aangifte doen bij het OM echter niet effectief en kiest voor een kort geding. In hoger beroep zegt het Gerechtshof Amsterdam dat de wettelijke verplichting zwaarder weegt dan de toezegging.

Onderzoek HBO-fraude (2009)

De Commissie Rekenschap doet in 2004 onderzoek naar de zogenoemde ‘HBO-fraude’ Ondanks dat de onderwijsinstellingen de geheimhoudingsplicht van de betrokken instellingaccountants hebben opgeheven, maken twee kantoren een andere afweging dan de andere twee betrokken kantoren op grond van de toenmalige GBR-bepaling die de accountant voorschrijft de belangen van alle betrokkenen en van de stand van de (register)accountants zorgvuldig af te wegen. De inzage in dossiers door overheidscommissies is op dat moment nog niet vastgelegd in de subsidieregelingen. De toenmalige directeur van het NIVRA heeft de afweging van de accountants verdedigd in een column. Volgens Hans Kuijl, lid van de Commissie Rekenschap en hoogleraar Externe berichtgeving, weigerden accountants inzage om “*hun magere prestatie te verhullen*”.²⁸ In de ogen van Kuijl kon alleen eigenbelang van de instellingsaccountant de reden zijn om de dossiers gesloten te houden. In een interview met het NIVRA-magazine *De Accountant*²⁹ hekelt de hoogleraar dat de kantoren bij hun weigering werden “gesteund door het NIVRA”.

Na de HBO fraude zijn de subsidieregelingen door de overheid aangepast en is de bepaling opgenomen dat de instelling vooraf moet regelen dat de overheid recht heeft op inzage in het dossier van de instellingsaccountant. Dit is tevens verduidelijkt in hoofdstuk III van de Com-

patibiliteitswet (2016). Ook zijn er controleprotocollen ingevoerd, die vooraf duidelijk maken wat de subsidieverstrekker van de accountant verwacht. Recente onderzoeken door overheidsaccountants naar bijvoorbeeld de NOW-subsidie (maar ook subsidies aan zorginstellingen, onderwijsinstellingen en gemeenten) laten zien dat instellingaccountants tegenwoordig inzage verlenen aan overheidsaccountants.

Onderzoek Icesave (2009)

Een onderzoekscommissie van de Provincie Noord-Holland doet in 2009 onderzoek naar de verliezen van de provincie bij de IJslandse bank Icesave. De accountant van de provincie had diverse tekortkomingen geconstateerd. De commissie wil hem daarom onder ede vragen stellen. De accountant wil echter geen verklaring afleggen en geen vragen beantwoorden in het openbaar en beroept zich op zijn geheimhoudingsplicht. In een persbericht laat het kantoor weten dat de accountant wél schriftelijk vragen wil beantwoorden van de commissie. Achteraf klaagt de commissievoorzitter over deze houding, mede omdat zij graag meer informatie had gekregen over een lening van de provincie. Anders dan de Parlementaire Enquête Commissie had deze ad hoc commissie geen wettelijke middelen om medewerking af te dwingen.

Hoorzitting mondkapjeaffaire Tweede Kamer (2022)

Op 5 april 2022 brengen drie forensisch onderzoekers van een big-four kantoor (onder wie één registeraccountant) een bezoek aan de Tweede Kamer voor een toelichting op hun onderzoek naar onder andere de ‘*mondkapjesdeal*’. Het gaat hier dus niet om een wettelijke controle, maar om een bijzonder onderzoek. Bij de deal betaalde het ministerie van VWS € 100 miljoen aan de Stichting Relief Good Alliance. De stichting zei zonder winstoogmerk te handelen, maar de drie bestuursleden bleken een winst van € 20 miljoen te hebben opgestreken. Op de dag van de hoorzitting berichtte BNR³⁰: “*Er was een verloren notitieblok met cruciale aantekeningen, een vertraging, en nog een vertraging, maar vandaag spreken de forensisch accountants (...) dan eindelijk met de Tweede Kamer.*” De onderzoekers waren terughoudend met het verstrekken van informatie. Accountant.nl schreef de volgende

27 <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-28244-6.pdf>, p. 155-167). Prof.dr. J.G. Kuijl e.a.: De HBO-fraude, een terugblik op de Commissie Rekenschap, Den Haag 2005, p. 9-46.

28 Prof.dr. J.G. Kuijl e.a.: De HBO-fraude, een terugblik op de Commissie Rekenschap, Den Haag 2005, p. 9-46.

29 *De Accountant*, 1 november, p. 34; <https://www.accountant.nl/magazines/de-accountant-december-2005/een-heleboel-accountants-leverden-wel-goed-werk/>.

30 <https://www.bnr.nl/nieuws/politiek/10472457/deloitte-bezoekt-kamer-met-stand-van-zaken-inzake-mondkapjesdeal>.

dag: *“De Tweede Kamer is teleurgesteld over de technische briefing die Deloitte heeft gegeven over de omstreden mondkapjesdeal. De forensisch accountants gaven de Kamer alleen informatie over de stand van het onderzoek en de complexiteit daarvan. (...) Om de complexiteit van het onderzoek te schetsen, werd aangegeven dat in totaal zo’n 37 miljoen data-items zijn ingebracht. Daarbij gaat het om app- en chatverkeer tot grote dossiers, maar ook om mediaoptredens en berichten op Twitter.”*

Volgens het bericht is de Kamer *“teleurgesteld”* en *ontevreden dat zij na de hoorzitting “nog steeds de gevraagde feiten niet”* heeft.

De vraag is of dit de forensische onderzoekers te verwijten valt. Het onderzoek was immers nog niet voltooid.

Bevinding 9

Gezien de aanvankelijke terughoudendheid bij de hierboven aangehaalde onderzoeken kan het optreden van de accountants in de Tweede Kamer ook positief worden gewaardeerd. Die onderzoeken hebben duidelijk gemaakt dat de accountant hoort te spreken als de wet daartoe verplicht en dan vragen moet beantwoorden van volksvertegenwoordigende organen. Zo werkten de accountants in de AEB-affaire niet mee met het onderzoek in het belang van het college in zijn rol als aandeelhouder, maar wel met de enquête van de gemeenteraad in het publiek belang.

In het eerste decennium van deze eeuw is het meermaals voorgekomen dat accountants geen vragen (in het openbaar) wilden beantwoorden in het kader van toedrachtsonderzoeken door volksvertegenwoordigende organen. Onder meer bij de Parlementaire Enquête Bouwfraude en onderzoeken naar de HBO-fraude en de Icesave-kwestie. Rechterlijke uitspraken, wettelijke regeling van het inzagerecht en aanpassing van de beroepsregels hebben voor de nodige duidelijkheid gezorgd. De afgelopen jaren hebben accountants tweemaal het woord gevoerd tijdens een hoorzitting van de Tweede Kamer.

In 2018 over de ING witwasaffaire en in 2021 over de mondkapjesdeal, zie het begin van deze paragraaf.

De aanvankelijk defensieve houding lijkt gezien te kunnen worden in het licht van de toen geldende regelgeving en het ontbreken van wettelijke randvoorwaarden.

Stelling 9

Meewerken aan toedrachtsonderzoeken (par. 6).

Ook in gevallen dat dit niet wettelijk is geregeld, moet de accountant er bij een toedrachtsonderzoek door of

in opdracht van volksvertegenwoordigende organen van uitgaan dat het publiek belang bij transparantie zwaar weegt.

31 <https://www.accountant.nl/nieuws/2022/4/kamer-teleurgesteld-na-briefing-deloitte-over-mondkapjesdeal/>.

7. Verantwoording bij vermeende fouten

Intro: tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht

In april 2015 gaan PaperlinX Netherlands (PPX NL) en PaperlinX Holdings failliet, alsmede hun werkmaatschappij PaperlinX bv. De werkmaatschappij valt voor 98 procent samen met PPX NL en heeft geen eigen jaarrekening. De controlerend accountant van PPX NL wil de curator van de werkmaatschappij geen informatie verschaffen, omdat die vennootschap niet de opdrachtgever was voor de controle. Gezien de verwevenheid van de vennootschappen, de ontheffing van de geheimhoudingsplicht voor de andere curatoren en de intensieve samenwerking van de curatoren van de drie PaperlinX-onderdelen vindt de Accountantskamer de weigering van de controlerend accountant in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

In hoger beroep zegt het College van Beroep voor het bedrijfsleven (bij 7.4)³² dat de accountant van PaperlinX een tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht heeft:

“Het College stelt voorop dat voor een accountant als opdrachtnemer geen algemene en onbeperkte verantwoordingsplicht bestaat in de vorm van het afgeven van (afschriften van) stukken uit zijn dossier aan zijn opdrachtgever, laat staan aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever. De invulling van die verantwoordingsplicht is afhankelijk van de aard van de werkzaamheden die zijn verricht ter uitvoering van de opdracht, de deskundigheid van de opdrachtgever en overigens van de specifieke feiten en omstandigheden van het geval. Dit neemt niet weg dat een accountant in beginsel bereid moet zijn aan zijn opdrachtgever en aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever op diens verzoek in algemene zin informatie te verstrekken over de door hem ter uitvoering van zijn opdracht verrichte werkzaamheden.”

In haar noot³³ bij de PaperlinX-uitspraak van de Accountantskamer schrijft advocaat/curator Zetteler:

“De accountant zal niet alleen langs de civielrechtelijke weg gehouden kunnen worden om medewerking te verlenen aan een oorzakenonderzoek (en in dat kader stukken uit zijn controledossier ter beschikking te stellen), maar

ook de voor hem geldende fundamentele beginselen noemen tot die medewerking. Door die medewerking ruimhartig te verlenen draagt een accountant in ieder geval bij aan het verkleinen van de verwachtingskloof, die ziet op het verschil tussen hetgeen een accountant daadwerkelijk doet en wat opdrachtgevers en gebruikers van jaarrekeningen van hem verwachten. Toelichting op en inzage in zijn controlewerkzaamheden dragen wat mij betreft een steentje bij aan het dichten van de verwachtingskloof.”

Exhibitieplicht

Deze zaak heeft ook een civielrechtelijke pendant. Daarin zegt de rechtbank³⁴ dat de curatoren “een rechtmatig belang bij afgifte van de stukken” hebben, omdat zij het vermoeden hebben onderbouwd dat de accountant “fouten heeft gemaakt in de controle van de geconsolideerde jaarrekeningen (...) en ten onrechte goedkeurende verklaringen heeft afgegeven, zonder daarin een continuïteitsparagraaf op te nemen”. Het is “niet bij voorbaat uit te sluiten is dat de curatoren als vertegenwoordigers van de gezamenlijke schuldeisers een vordering jegens [de accountant] geldend kunnen maken op grond van onrechtmatige daad en dat die vordering uit hoofde van onrechtmatige daad toewijsbaar zal zijn.”

32 ECLI:NL:CBB:2023:4

33 E.I. Zetteler, Jurisprudentie Onderneming & Recht, 2019/12, p. 3782.

34 ECLI:NL:RBAMS:2020:493.

Van een “*fishing expedition*” is volgens de rechter geen sprake, omdat de curatoren de wettelijke plicht hebben onderzoek te doen naar de oorzaken van het faillissement.

Sinds 2010 zijn er diverse civielrechtelijke zaken gevoerd door curatoren en andere procespartijen tegen de accountant op grond van artikel 843a Rv. Zie bijlage III voor een overzicht. Uit deze jurisprudentie blijkt dat de informatieverzoeken van de curator over het algemeen worden toegewezen door de rechter, zeker als het specifieke informatieverzoeken betreft op basis van artikel 843a Rv. De uitzondering in artikel 843a Rv voor de geheimhoudingsplicht op grond van het beroep is niet van toepassing.

Overigens staat in artikel 38a lid 1 onder c van het Bta dat de accountant informatie aan derden kan verstrekken in het kader van een gerechtelijke procedure of klachtprocedure jegens de externe accountant of de accountant-organisatie waarbij de externe accountant werkzaam is of is geweest of waaraan hij verbonden is of is geweest in relatie tot de betreffende controleopdracht. Dit ‘kan verstrekken’ laat de mogelijkheid open voor een afweging van diverse belangen. Of de accountant daarbij ook het eigen belang mag meewegen, is niet duidelijk. Er is geen (tucht)rechtspraak over.

Tuchtprocedures

Vermeende beroepsfouten kunnen leiden tot een klacht bij de tuchtrechter. Een analyse van de tuchtrechtspraak over vertrouwelijkheid en geheimhouding sinds 2010 leert dat de accountant in een tuchtprocedure soms ook controle-informatie moet overleggen, mits de klager de klacht voldoende heeft onderbouwd. (zie Bijlage II) Anderzijds moet de accountant een beroep op geheimhouding voldoende onderbouwen. De accountant moet zich in de procedure bij de tuchtrechter “toetsbaar” opstellen en in beginsel meewerken met de tuchtrechter. Dat betekent echter niet dat de accountant álle (controle)informatie moet overleggen. De tuchtrechter kan zo nodig het vertrouwelijke karakter beschermen van informatie van de gecontroleerde organisatie of de klant.

Het tuchtrecht is bedoeld om de kwaliteit van de uitoefening van het accountantsberoep te bevorderen. Het tuchtrecht is echter slechts beperkt bruikbaar om te leren van incidenten. Vanwege de lange periode tussen incident en uitspraak en gezien de eenzijdige gerichtheid op fouten van de accountant, zonder de context van de verantwoordelijkheid van de andere actoren in de keten

(bestuur, commissarissen, toezichthouders, financiers en afnemers).

Bevinding 10

In de loop der jaren hebben met name curatoren diverse civielrechtelijke en tuchtrechtelijke procedures gevoerd tegen controlerend accountants die geen vragen wilden beantwoorden en/of geen informatie uit het controledossier wilden verstrekken. De rechtspraak maakt duidelijk dat de rechter gespecificeerde verzoeken om (controle) informatie doorgaans toewijst en dat de accountant een tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht heeft tegenover de curator van de gecontroleerde organisatie. Dat de curatoren de gevraagde informatie ook of vooral gebruiken om een schadeclaim tegen de accountant te onderbouwen, is geen reden om verzoeken om informatie zonder meer af te slaan. In tuchtrechtelijke procedures is de accountant verplicht de tuchtrechter de gevraagde informatie te verstrekken, ook al beschouwt de accountant die informatie als vertrouwelijk. De tuchtrechter houdt bij een goed onderbouwd beroep op geheimhouding tot op zekere hoogte rekening met de vertrouwelijkheid.

Stelling 10

Informatie verschaffen aan curatoren.

Bij een informatieverzoek van curatoren en andere civielrechtelijke procespartijen op basis van artikel 843a van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering houdt de accountant rekening met de actuele civiele en tuchtrechtspraak.

8. Oorzakenonderzoek en lerend vermogen

Intro: Risicobeheersing schiet tekort

Op zaterdag 20 februari 2021 stijgt een Boeing 747-400 op van baan 21 van Maastricht Aachen Airport. Ten gevolge van een motorstoring vallen er brokstukken naar beneden die terechtkomen in het dorp Meerssen. De cockpitbemanning schakelt de motor uit en landt veilig op Liege Airport. De brokstukken veroorzaken in Meerssen echter letsel bij twee personen en schade aan onder meer huizen en auto's. Het ernstige incident versterkt het bestaande gevoel van onveiligheid bij de inwoners.

Na een onderzoek beantwoordt de Onderzoeksraad voor Veiligheid twee vragen:

1. Wat was de oorzaak van de motorstoring?
2. Op welke manier wordt het risico van vallende motorbrokstukken voor mensen op de grond beheerst?

De oorzaak blijkt een defect, waardoor de hogedrukturbine gedurende langere tijd is blootgesteld aan gassen met een hoge temperatuur. Wat de risicobeheersing betreft: voor woongebieden rond Maastricht Aachen Airport wordt niet routinematig een risico-inschatting gemaakt van vallende vliegtuigonderdelen. Eén van de aanbevelingen³⁵ van de Onderzoeksraad voor Veiligheid is dan ook de risico's van vallende vliegtuigonderdelen stelselmatig te beoordelen en de resultaten van de inschatting te publiceren.

Accountants en lerend vermogen

Kan een onderzoek door de Onderzoeksraad voor Veiligheid bevorderen dat de hele beroepsgroep van accountants kan leren van ongelukken?

Zoals eerder is aangegeven vindt de Monitoring Commissie Accountancy dat het maatschappelijk verkeer en het publiek belang na incidenten gebaat zijn bij snelle duidelijkheid. Het begrip incidenten is door de MCA niet verder uitgewerkt, maar als het begrip wordt opgevat als een kwestie bij een beursvennootschap, die leidt tot discussie

in de media over het optreden van de accountant en die uitmondt in een rechtszaak, hebben zich sinds 2001 twaalf incidenten voorgedaan.

³⁵ https://www.onderzoeksraad.nl/nl/media/attachment/2023/4/19/motorstoring_tijdens_initiele_klimfase_boeing_747_412bcf_meerssen-748600319.pdf.

Beursfonds	Jaar***	Rechtszaak	status	Onderwerp****	Beroep op geheimhouding	Aantal gevonden artikelen
Periode 2000-2005						
Landis	2001	Tuchtrecht	Afgerond	Fraude en faillissement	ja	2
LCI	2001	Schikking	Afgerond	Fraude en faillissement	ja	1
Ahold	2001-2	Tuchtrecht	Afgerond	Fraude	ja	48
Ballast Nedam	2002-6	Strafrecht	Afgerond	Fraude	Wisselend: kantoor niet, externe accountant wel.	10
Periode 2006-2010						
DSB*	2008	Tuchtrecht	Afgerond	Faillissement	nee	1
Van der Moolen	2008	Tuchtrecht	Afgerond	Fraude en faillissement	nee	2
Innoconcepts	2005-9	Schikking	Afgerond	Fraude en faillissement	nee	5
Periode 2011-2015						
Imtech	2011-12	Schikking Tuchtrecht	Afgerond	Fraude en faillissement	nee	10
Vimpelcom**	2012	Strafrecht	Lopend	Fraude	nee	4
Eriks/Econosto	2011-14	Tuchtrecht	Afgerond	Fraude	ja	5
Periode 2016-heden						
Value8	2016	Civilrecht	Afgerond	Geheimhouding	Ja (maar pleit later in brief aan VEB voor meer ruimte mededelingen accountant)	5
Steinhoff	2016	Tuchtrecht	Lopend	Fraude	ja	9

*DSB was beursfonds met alleen uitstaande obligaties

**Vimpelcom had in 2012 een beursnotering in de US en is in 2017 naar de Nederlandse beurs gegaan

***Soms meerdere jaarrekeningen dan opgenomen in periode waarin de meeste jaren vielen

****Fraude inclusief overtreding van wet en regelgeving

Voor dit overzicht is gezocht naar nieuwsartikelen in landelijke kranten waarin accountants(organisaties) in de media hebben gereageerd op vragen over het incident. In een enkel geval zijn relevante artikelen gevonden op Quote.nl en VEB.nl. Daarbij blijkt dat in de helft van de gevallen de accountant een beroep doet op de geheimhouding. Uit de nieuwsartikelen blijkt niet dat er ten onrechte een beroep is gedaan op de geheimhoudingsplicht.

Uit het overzicht blijkt dat het handelen van de accountant in de eerste twee decennia van deze eeuw twaalf maal onderwerp is geweest van discussie bij controles

van beursfondsen. Afgezet tegen het aantal afgegeven verklaringen is dat minder dan 0,1% in een periode van 23 jaar en circa 1000 (obligatie en aandelen) beursfondsen per jaar. Er is een beperkt verschil tussen de periode voor AFM toezicht (voor 2006; vier in een periode van vijf jaar) en de periode waarin AFM toezicht houdt (na 2006; twee á drie in een periode van vijf jaar). Na 2016 is er een afnemende trend, waarbij geen nieuwe incidenten bij Nederlandse beursfondsen in de pers zijn gekomen die leiden tot een rechtszaak tegen de accountant of een schikking met de accountant (hoewel deze periode nog niet is afgesloten omdat nieuwe tuchtklachten niet geheel zijn uitgesloten vanwege de tienjarige verjaringstermijn in het tuchtrecht.

Verder blijkt dat in elf van de twaalf gevallen sprake was van fraude en/of faillissement. Fraude en continuïteit worden geadresseerd in separate projecten van de NBA veranderagenda. In slechts zeven zaken heeft de rechter

een definitief inhoudelijk oordeel geveld: zes tuchtzaken en één civiele zaak. In alle zeven zaken is de accountant op één of meerdere onderdelen veroordeeld, hoewel de gegronde verklaarde verwijten niet altijd gerelateerd waren aan de oorzaken van de fraude en/of het faillissement.

Afgemeten aan het aantal gevonden artikelen in de media leidt niet elk incident bij een beursfonds tot grote maatschappelijke verontwaardiging. Het instellen van een onderzoek door de Onderzoeksraad voor Veiligheid kan echter ook nuttig zijn bij incidenten die niet tot veel media-aandacht leiden. Daarbij komt dat niet alleen incidenten bij beursvennootschappen uitmonden in een rechtszaak tegen de accountant of een schikking met de accountant. De MCA noemt in haar onderzoeksrapport ook een aantal affaires bij beursfondsen die niet uitmonden in een rechtszaak tegen de accountant of een schikking met de accountant en tevens een aantal affaires bij niet-beursfondsen die even zeer tot publieke verontwaardiging leiden, bijvoorbeeld die bij Vestia.

Werkwijze Onderzoeksraad voor Veiligheid

“De Onderzoeksraad geeft geen onderliggende onderzoeksinformatie en bronnen vrij.

Deze bronbescherming beoogt dat betrokkenen volledige openheid van zaken kunnen geven zonder zichzelf of hun naasten te benadelen. Alleen op deze manier kunnen optimaal lessen worden getrokken.”

“De Rijkswet bepaalt uitdrukkelijk dat verklaringen, evenals informatie die de Onderzoeksraad heeft verzameld en door de Onderzoeksraad opgestelde documenten, niet gebruikt mogen worden als bewijs in strafrechtelijke, tuchtrechtelijke of civielrechtelijke procedures. Ook het opleggen van een disciplinaire maatregel, bestuurlijke sanctie of bestuurlijke maatregel kan daar niet op worden gebaseerd.”

Bron: <https://www.onderzoeksraad.nl/nl/page/12058/werkwijze-onderzoeksraad>

Gewicht in de schaal legt ook het kwalitatieve argument dat er nu slechts beperkt lering kan worden getrokken uit geruchtmakende zaken. Geheimhouding en de ach-

terliggende vrees voor aansprakelijkheid vormen hierin wezenlijke obstakels. Voorts is het oordeel van de tuchtrechter zeker leerzaam voor de hele beroepsgroep, maar komt dit pas jaren na de gebeurtenissen. De Standaarden waarop de accountant wordt afgerekend zijn soms al veranderd als de uitspraak wordt gedaan. Zo is Standaard 600 over de rol van de groepsaccountant al twee keer is gewijzigd sinds de controle bij Imtech en het moment waarop de Accountantskamer daarover uitspraak deed.³⁶ Tuchtrechtspraak beperkt zich bovendien tot de feiten waarover wordt geklaagd en tot de rol van de individuele accountant. De rol van het kantoor en van andere actoren in de keten komt niet aan de orde.

Kantoren die betrokken zijn bij een incident plegen een zogenoemde root cause analysis te maken. Die analyse blijft echter vertrouwelijk voor het beroep als geheel. Het zou daarom beter zijn als een onafhankelijk wetenschappelijk instituut de *root cause analysis* uitvoert: een snel oordeel met distantie, zonder beschuldiging en zonder de dreiging van handhaving en schadeclaims. In het rapport “In het publiek belang” is in 2014 al bepleit dat de beroepsorganisatie onderzoekt of er een mechanisme moet worden ingericht “dat specifiek is gericht op het leren van falen van accountants en dat werkt op basis van dezelfde uitgangspunten als de Onderzoeksraad voor de Veiligheid”. Accountants moeten meewerken aan het onderzoek van dossiers, maar worden in dat kader gevrijwaard “van enige handhavingsactie of juridische procedure door het NBA of de aan haar verbonden organen”. Een voorwaarde is wel dat informatie over individuele dossiers, accountants en bevindingen vertrouwelijk blijft en er anoniem wordt gerapporteerd. Bij één incident per jaar zal anonimiteit de herkenbaarheid van de kwestie overigens niet helemaal kunnen voorkomen als de media er al uitgebreid aandacht aan hebben besteed.³⁷

In 2014 concludeerde TNO dat “een onafhankelijke onderzoeksraad een nuttige bijdrage kan leveren aan het structureel versterken van het leervermogen” van de accountantssector.³⁸ Het uitbreiden van het mandaat van de Onderzoeksraad voor Veiligheid tot financiële veiligheid zag TNO als “beste optie”. Die taakverbreding gaat overigens verder dan de accountantssector en zou alle grote fraudeschandalen omvatten. In 2019 schaarde oud-vice-voorzitter van de Onderzoeksraad, Erwin Muller, zich achter de taakverbreding van de Onderzoeksraad. Zo kan men beter lessen trekken en zicht krijgen op de achterliggende oorzaken van fraude.³⁹

36 ECLI:NL:TACAKN:2021:2 en ECLI:NL:TACAKN:2021:3.

37 Uit de in paragraaf 6 beschreven AEB-kwestie blijkt dat het waarborgen van vertrouwelijkheid voor sommige accountants niet voldoende is om mee te werken aan een onderzoek.

38 https://www.accountant.nl/siteassets/accountant.nl/in-het-publiek-belang/tno_een_lerende_sector_okt2014.pdf.

39 <https://www.accountant.nl/nieuws/2019/4/onderzoeksraad-moet-ook-financiele-veiligheid-onderzoeken/>.

Vestia als voorbeeld

Hoe zou een ketenbrede analyse eruit zien van een financiële veiligheidskwestie? Een goede indruk geeft het hoofdstuk dat Trouw-journalist Hans Verbraeken schreef voor het deel uit de reeks Handboeken Veiligheid dat gaat over fraude en fraudebestrijding in Nederland⁴⁰ – een reeks waarvan Erwin Muller overigens de hoofdredacteur is. Het hoofdstuk gaat over de derivatenstrop van Vestia. De auteur beschrijft de drijfveren (hebzucht) en de modus operandi van de betrokken personen en laat daarbij de rol van de Vestia-directeur niet onbesproken. Verbraeken heeft ook oog voor de inbedding van de corporatie: *“Hoe verlicht hun idee ook moge zijn geweest om de sociale huisvestingssector financieel te verzelfstandigen, ze stuurden de corporaties de zee op in wrakke schuiten. Het nieuwe corporatiebestel, had een slecht afgebakend werkerterrein en kende te weinig checks and balances.”*

Als de analyse van Verbraeken wordt weergegeven volgens de zogenoemde fraudedriehoek vallen het bestel en het gebrek aan checks and balances onder de driehoekspunt van Gelegenheid. Net als het gebrek aan spelregels voor deze markt en de zwakke governance van Vestia. De dominante, ambitieuze bestuurder die verantwoordelijk was voor een onzakelijke cultuur ontmoette geen tegenspraak, ook niet van de Raad van Toezicht, die bestond uit vriendjes van de directeur. Het interne en externe toezicht was zwak.

De Druk om fraude te plegen - het tweede punt van de driehoek - was uiteraard hebzucht bij de hoofdrolspelers. De treasurer van Vestia voelde zich een loser vergeleken bij de twee handelspartners met wie hij zaken deed en die veel provisie opstreken voor de aankoop van derivaten door Vestia. De handelspartners wilden Vestia niet verliezen als klant en stortten tienduizenden euro's aan contante provisies op diens privé-bankrekening. De verholde provisiebetalingen werden onder meer goedgepraat (Rationalisatie, de derde punt van de fraudedriehoek) met het argument dat de fees voor de derivatentransacties geen kosten vormden voor Vestia en dat de gestorte vergoedingen voor de treasurer legaal waren.

De fraude was niet zichtbaar in de boeken. Op dat punt zijn de controlerend accountants niet tekort geschoten. Verbraeken maakt geen verwijten, maar stelt vast dat de accountants ermee instemden dat de derivaten overeenkomstig de verslaggevingsregels in Nederland tegen kostprijs op de balans werden gezet, onder de voorwaarde dat de derivaten risico's afdekten. Toen de marktwaarde van de derivaten echter onder nul zakte en Vestia het

negatieve saldo moest aanzuiveren, bleken de derivaten een gigantisch risico. Als de derivaten tegen marktwaarde op de balans hadden gestaan had de jaarrekening een getrouwer beeld gegeven.

In de ketenanalyse rijst onder meer de vraag of de Nederlandse verslaggevingsregels wel adequaat zijn voor de waardering van derivaten. De Raad voor de Jaarverslaggeving heeft na de Vestia casus de verslaggevingsregels inzake derivaten wel aangepast op het punt van de toelichting in de jaarrekening, maar niet de waarderingregels voor derivaten verder geharmoniseerd met de internationale verslaggevingsstandaarden die waardering op marktwaarde voorschrijven. Daarnaast zou een ketenanalyse ook andere partijen en aspecten onderzoeken, zoals de rol van de banken, de toezichthouder op de woningbouwcorporaties en de manier waarop garanties in de sector zijn georganiseerd.

Anders dan de Onderzoeksraad zou doen, komt Verbraeken niet met aanbevelingen die binnen zes maanden moeten worden opgevolgd. Maar het leerzame van een ketenbrede kijk is duidelijk.

Bevinding 11

In potentie kan de samenleving meer leren van incidenten, zoals fraudes en/of faillissementen, waarbij ook de rol van de accountant ter discussie staat. De mogelijke lessen uit de tuchtrechtspraak komen vaak laat, waardoor ze gedateerd kunnen zijn. Deze lessen beperken zich tot de rol van de individuele accountant. Het kantoor van de betrokken accountant kan een root cause analysis maken, maar daarbij ontbreekt het aan een ketenbrede benadering.

Stelling 11

Om als beroep te leren van financiële incidenten, waarvan burgers (bijvoorbeeld beleggers en schuldeisers) de dupe zijn en waarbij óók de rol van de accountant ter discussie staat, moet er een onafhankelijk onderzoek kunnen worden ingesteld door de Onderzoeksraad voor Veiligheid. Deze instelling onderzoekt de oorzaken, waarborgt de betrouwbaarheid en is gericht op lessen voor de toekomst. De onderzoeksraad gaat niet op zoek naar 'schuldigen' en (meewerken aan) het onderzoek vormt geen aansprakelijkheids- of handhavingsrisico. De instelling doet dwingende aanbevelingen en maakt haar onderzoeksrapport openbaar. Hiervoor zou de Rijkswet Onderzoeksraad voor Veiligheid moeten worden aangepast.

40 <https://shop.wolterskluwer.nl/Fraude-sNPFRAUDEB/>.

9. Afsluiting

De centrale vraag is in hoeverre de accountant de ruimte heeft om uitspraken te doen over de eigen (controle)bevindingen. Die vraag wordt beantwoord aan de hand van zes deelvragen in de paragrafen 3 tot en met 8. Tot slot komt aan de orde in hoeverre de gewenste transparantie past binnen het bestaande kader van wet- en regelgeving.

Wanneer is informatie vertrouwelijk? (paragraaf 3)

Er is geen algemene definitie van vertrouwelijkheid; de reikwijdte van de geheimhoudingsplicht is daarmee niet duidelijk. De wet gaat er impliciet van uit dat informatie van de gecontroleerde organisatie (of klant) vertrouwelijk is. De beroepsregels laten het aan de accountant over om te bepalen welke informatie vertrouwelijk is. Of en wanneer iets wel en niet vertrouwelijk is, hangt af van de feiten en omstandigheden van het geval.

In principe dient het uitgangspunt te zijn dat de accountant kan communiceren over zijn of haar werkzaamheden en bevindingen. In de praktijk bestaat echter een grijs gebied tussen een 'eigen' bevinding van de accountant en vertrouwelijke informatie van de gecontroleerde organisatie. Het is daarom aan de accountant om op basis van zijn of haar professional judgement een afweging te maken tussen transparantie in het maatschappelijk belang en vertrouwelijkheid in het belang van de gecontroleerde organisatie. (Bevinding 1)

In hoeverre kan de accountant transparanter zijn over de controlewerkzaamheden en bevindingen in de controleverklaring? (paragraaf 4)

Uit de gesprekken met stakeholders blijkt dat alle partijen het eens zijn over het basisprincipe dat de gecontroleerde organisatie rapporteert en de accountant controleert en verifieert. De Projectgroep deelt dit standpunt. (Bevinding 2) Een lopend onderzoek naar vermeende fraude is in principe vertrouwelijk. De gecontroleerde organisatie kan op basis van de verslaggevingsregels verplicht zijn hierover een toelichting op te nemen in de jaarrekening. Als de gecontroleerde organisatie dit nalaat, terwijl zij daartoe op

grond van de verslaggevingsregels verplicht is, moet de accountant overwegen wat daarvan de gevolgen zijn voor de strekking van de controleverklaring. (Bevinding 3)

In hoeverre kan de accountant op en buiten de AV een toelichting op de controleverklaring, controlewerkzaamheden en controlebevindingen geven aan aandeelhouders? (paragraaf 5)

Mede gezien de vanaf boekjaar 2023 geldende Handreiking 1118 verwachten aandeelhoudersorganisaties meer informatie van de accountant. Aandeelhouders horen graag welke controlewerkzaamheden de accountant precies heeft uitgevoerd en wat de bevindingen zijn. Of de milieudoelen zijn gehaald. Hoe heeft de accountant de continuïteit heeft getoetst? Wat de bevindingen zijn inzake de interne beheersing. Hoe de accountant denkt over posten met schattingselementen. Stelt het bestuur zich daarbij voorzichtig of agressief op? Wat zijn de bevindingen ten aanzien van het risico op, signalen van en aanwijzingen voor fraude?

De vraag is of een antwoord op zulke vragen niet verder gaan dan het Burgerlijk Wetboek en de Europese regels voorschrijven. En of de accountant een deugdelijke grondslag heeft om uitspraken te doen over cultuur en gedrag, de tone at the top, risicobeheersing, de professionele bezetting en soft controls. Organisaties van ondernemers en beursvennootschappen beantwoorden de eerste vraag bevestigend en de tweede ontkennend. (Bevinding 4)

Sommige (beursgenoteerde) organisaties voeren gesprekken met aandeelhouders in voorbereiding op de AV. (Bevinding 5)

De accountant heeft het recht het woord te voeren op de AV van een naamloze vennootschap waarin de jaarrekening wordt vastgesteld. Aandeelhouders zien dat ook graag gebeuren op een buitengewone AV, als daar een

onderwerp wordt besproken dat de controle van de accountant raakt, zoals een fraude of een ruilverhouding in het kader van een fusie. (Bevinding 6)

De wettelijke bevoegdheid voor de accountant om het woord te voeren is beperkt tot naamloze vennootschappen. Bij grote BV's met meerdere aandeelhouders en grote verenigingen en coöperaties bestaat eenzelfde behoefte aan transparantie. (Bevinding 7)

Zonder toestemming van de gecontroleerde organisatie lijkt de accountant op basis van de rechtspraak niet te kunnen zeggen waarom de afgifte van de controleverklaring is uitgesteld wanneer die opmerking de reputatie van de gecontroleerde organisatie beschadigt. Ook als het bestuur van de gecontroleerde organisatie vóór de AV een uitspraak doet over een onderdeel van de controleverklaring is er geen ruimte voor de accountant om daarop te reageren. (Bevinding 8)

In hoeverre is geheimhouding een belemmering voor de accountant om, op basis van de controle, vragen te beantwoorden in het kader van toedrachtsonderzoeken en waarheidsvinding? (paragraaf 6)

In het eerste decennium van deze eeuw is het meermaals voorgekomen dat accountants geen vragen wilden beantwoorden in het kader van toedrachtsonderzoeken door volksvertegenwoordigende organen. Onder meer bij de Parlementaire Enquête Bouwfraude en onderzoeken naar de HBO-fraude en de Icesave-kwestie. Rechterlijke uitspraken, wettelijke regeling van het inzage-recht en aanpassing van de beroepsregels hebben voor de nodige duidelijkheid gezorgd. De afgelopen jaren hebben accountants tweemaal het woord gevoerd tijdens een hoorzitting van de Tweede Kamer.

In 2018 over de ING witwasaffaire en in 2021 over de zogenoemde mondkapjesdeal. De aanvankelijk defensieve houding lijkt gezien te kunnen worden in het licht van de toen geldende regelgeving en het ontbreken van wettelijke randvoorwaarden. (Bevinding 9)

In hoeverre beperkt de geheimhoudingsplicht de accountant die zich wil verweren bij vermeende beroepsfouten? (paragraaf 7)

In de loop der jaren hebben met name curatoren diverse civielrechtelijke en tuchtrechtelijke procedures gevoerd tegen controlerend accountants die geen vragen wilden beantwoorden en/of geen informatie uit het controledossier wilden verstrekken. De rechtspraak maakt duidelijk

dat de rechter gespecificeerde verzoeken om (controle) informatie doorgaans toewijst en dat de accountant een tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht heeft tegenover de curator van de gecontroleerde organisatie. Dat de curatoren de gevraagde informatie ook of vooral gebruiken om een schadeclaim tegen de accountant te onderbouwen, is geen reden om verzoeken om informatie zonder meer af te slaan. In tuchtrechtelijke procedures is de accountant verplicht de tuchtrechter de gevraagde informatie te verstrekken, ook al beschouwt de accountant die informatie als vertrouwelijk. De tuchtrechter houdt bij een goed onderbouwd beroep op geheimhouding tot op zekere hoogte rekening met de vertrouwelijkheid. (Bevinding 10)

Is het nuttig om een onderzoeksmechanisme in te voeren zodat accountants en andere partijen in de keten na incidenten vertrouwelijk, zonder het stellen van de schuldvraag en zonder dreiging van aansprakelijkheid kunnen meewerken aan een oorzakenonderzoek om te leren van incidenten? (paragraaf 8)

In potentie kan de samenleving meer leren van incidenten, zoals fraudes en/of faillissementen, waarbij ook de rol van de accountant ter discussie staat. De mogelijke lessen uit de tuchtrechtspraak komen vaak laat, waardoor ze gedateerd kunnen zijn. Deze lessen beperken zich tot de rol van de individuele accountant. Het kantoor van de betrokken accountant kan een root cause analysis maken, maar daarbij ontbreekt het aan een ketenbrede benadering. (Bevinding 11)

In hoeverre moet de wetgever ingrijpen? (Stelling 1 tot en met 11)

De projectgroep komt met elf stellingen om de transparantie tegenover aandeelhouders of het maatschappelijk verkeer te bevorderen. Bij zes van de elf stellingen is de beroepsgroep zelf aan zet. Het Burgerlijk Wetboek zou gewijzigd moeten worden voor de uitbreiding van het spreekrecht tot buitengewone AV's (stelling 5) en tot grote BV's en andere grote rechtspersonen (Stelling 6) en voor de mogelijkheid tussentijds mededelingen te doen (Stelling 8). Openbaarmaking van de AV-presentatie van de accountant (via een livestream) vraagt op aanpassing van de Corporate Governance Code. Incidentenonderzoek door de Onderzoeksraad voor Veiligheid vergt een aanpassing van de Rijkswet Onderzoeksraad voor Veiligheid.

10.Consultatievragen

Dit document is een discussienotitie. De NBA is benieuwd naar uw mening over dit document en uw mening over de onderwerpen transparantie en geheimhouding van de accountant in het algemeen. U kunt tot 22 december 2023 uw consultatiereactie sturen aan j.boontjes@nba.nl.

Voor uw consultatiereactie kunnen de volgende vragen als leidraad dienen:

- 1) Kunt u zich vinden in de stellingen die in dit discussiedocument worden ingenomen?
- 2) Kunt u zich vinden in de bevindingen in dit discussiedocument?
- 3) Ontbreken er naar uw mening bevindingen in dit document die relevant zijn voor de discussie over transparantie en geheimhouding?
- 4) In hoeverre is het duidelijk of informatie wel of niet vertrouwelijk is?
- 5) In hoeverre bestaat er behoefte aan dat de Onderzoeksraad voor Veiligheid een ketenbreed oorzakenonderzoek doet naar grote incidenten zonder schuldvragen, zonder aansprakelijkheidssrisico's en zonder handhavingsdreiging?

Ontvangen consultatiereacties worden in principe gepubliceerd. Mocht u niet willen dat uw consultatiereactie publiek gemaakt wordt dan vragen wij u dit in de begeleidende mail bij het insturen van uw consultatiereactie expliciet aan te geven.

Bijlagen

- I Overzicht relevante wet- en regelgeving
- II Analyse tuchtspraak
- III Overzicht rechtspraak opgevraagde dossiers

Bijlage I:

Overzicht Wet- en regelgeving

Inleiding

De geheimhoudingsregels komen voort uit de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) en uit de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA). De bepalingen zijn gebaseerd op Europees recht respectievelijk de Code of Ethic (CoE) van de International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). Hierna volgt een overzicht van de belangrijkste bepalingen over geheimhouding en de verplichtingen c.q. bevoegdheden om de geheimhoudingsplicht te doorbreken. Dat zijn achtereenvolgens:

- EU Verordening 2014/537
- EU-Richtlijn 2006/43/EEG
- de Wta
- het Bta
- de VGBA
- de NVCOS
- de Wwft
- het Burgerlijk Wetboek
- de Wet op de parlementaire enquête (WPE)
- Nederlandse Corporate Governance Code

EU Verordening 2014/537

Artikel 7 Onregelmatigheden

Onverminderd artikel 12 van deze verordening en Richtlijn 2005/60/EG geldt dat, indien een wettelijke auditor die of een auditkantoor dat de wettelijke controle van financiële overzichten van een organisatie van openbaar belang uitvoert, vermoedt of redelijke gronden heeft om te vermoeden dat onregelmatigheden, waaronder fraude met betrekking tot de financiële overzichten van de gecontroleerde entiteit, kunnen plaatsvinden of hebben plaatsgevonden, hij/het de gecontroleerde entiteit daarvan in kennis stelt en deze verzoekt de zaak te onderzoeken en passende maatregelen te nemen om deze onregelmatigheden aan te pakken en herhaling ervan te voorkomen. Indien de gecontroleerde entiteit de zaak niet onderzoekt, meldt de wettelijke auditor of het auditkantoor deze onregelmatigheden aan de autoriteiten die door de lidstaten zijn aangewezen om dergelijke onregelmatigheden te onderzoeken.

Melding te goeder trouw van een onregelmatigheid als bedoeld in de eerste alinea, door de wettelijke auditor of het auditkantoor aan die autoriteiten, vormt geen inbreuk op een op grond van een contract of van een wettelijke bepaling opgelegde beperking inzake de openbaarmaking van informatie.

Richtlijn 2006/43/EEG

Artikel 23 Vertrouwelijkheid en beroepsgeheim

1. *De lidstaten zien erop toe dat alle gegevens en documenten waartoe een wettelijke auditor of het auditkantoor toegang heeft bij de uitvoering van een wettelijke controle van jaarrekeningen, beschermd zijn door middel van passende regels op het gebied van vertrouwelijkheid en beroepsgeheim.*
2. *De regels op het gebied van geheimhouding en beroepsgeheim welke op de wettelijke auditors en auditkantoren betrekking hebben, mogen de uitvoering van de bepalingen van deze richtlijn en van Verordening (EU) nr. 537/2014 niet in de weg staan.*
3. *Wanneer een wettelijke auditor of een auditkantoor wordt vervangen door een andere wettelijke auditor of een ander auditkantoor, verleent de voormalige wettelijke auditor of het voormalige kantoor de nieuwe wettelijke auditor of het nieuwe kantoor toegang tot alle relevante informatie aangaande de gecontroleerde entiteit en de meest recente controle van die entiteit.*
4. *Een wettelijke auditor of een auditkantoor die/dat niet langer bij een specifieke controle betrokken is, en een voormalig wettelijke auditor of kantoor blijft onderworpen aan het bepaalde in de leden 1 en 2 voor wat die specifieke controle betreft.*
5. *Wanneer een wettelijke auditor of een auditkantoor een wettelijke controle van financiële overzichten uitvoert van een onderneming die deel uitmaakt van een groep waarvan de moederonderneming in een derde land is gevestigd, vormen de regels op het gebied van vertrouwelijkheid en beroepsgeheim als bedoeld in lid 1 geen beletsel voor de overdracht van relevante documentatie van de verrichte controlewerkzaamheden door de wettelijke auditor of het auditkantoor aan de groepsauditor die in een derde land is gevestigd, als deze documentatie nodig is voor het verrichten van de controle van de geconsolideerde financiële overzichten van de moederonderneming.*
Een wettelijke auditor die of een auditkantoor dat een wettelijke controle uitvoert van een onderneming die effecten heeft uitgegeven in een derde land of die deel uitmaakt van een groep die verplichte geconsolideerde financiële overzichten publiceert in een derde land, mag controle- of andere documenten die betrekking hebben op de controle van die organisatie en in zijn of haar bezit zijn, uitsluitend aan de bevoegde autoriteiten in de betrokken derde landen overdragen onder de voorwaarden van artikel 47.
De overdracht van informatie aan de in een derde land gevestigde groepsauditor dient te voldoen aan de bepalingen van hoofdstuk IV van Richtlijn 95/46/EG en de toepasselijke nationale regels op het gebied van de bescherming van persoonsgegevens.

De ratio van dit artikel is volgens de EU gelegen in de persoonlijke levenssfeer van de gecontroleerde:

Het is van belang dat wettelijke auditors en auditkantoren de privacy van hun cliënten respecteren. Zij dienen derhalve onderworpen te zijn aan strikte regels op het gebied van vertrouwelijkheid en beroepsgeheim. Deze regels mogen evenwel geen belemmering vormen voor de correcte handhaving van deze richtlijn. Deze geheimhoudingsregels dienen eveneens van toepassing te zijn op wettelijke auditors en auditkantoren die niet langer betrokken zijn bij een specifieke controleopdracht.

Voor oob's geldt Verordening 537/2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Commissie.

Artikel 7 Onregelmatigheden

"(...)indien een wettelijke auditor die of een auditkantoor dat de wettelijke controle van financiële overzichten van een organisatie van openbaar belang uitvoert, vermoedt of redelijke gronden heeft om te vermoeden dat onregelmatigheden, waaronder fraude met betrekking tot de financiële overzichten van de gecontroleerde entiteit, kunnen plaatsvinden of hebben plaatsgevonden, hij/het de gecontroleerde entiteit daarvan in kennis stelt en deze verzoekt de zaak te onderzoeken en passende maatregelen te nemen om deze onregelmatigheden aan te pakken en herhaling ervan te voorkomen. Indien de gecontroleerde entiteit de zaak niet onderzoekt, meldt de wettelijke auditor of het auditkantoor deze onregelmatigheden aan de autoriteiten die door de lidstaten zijn aangewezen om dergelijke onregelmatigheden te onderzoeken. Melding te goeder trouw van een onregelmatigheid als bedoeld in de eerste alinea, door de wettelijke auditor of het audit-

kantoor aan die autoriteiten, vormt geen inbreuk op een op grond van een contract of van een wettelijke bepaling opgelegde beperking inzake de openbaarmaking van informatie.

Anders dan in de Wta gaat het hierbij om meer dan fraude, terwijl de accountant volgens de Verordening alleen hoeft vast te stellen dat de zaak wordt onderzocht.

Wta

De Wta heeft twee artikelen die ingaan op de geheimhouding. Artikel 20 richt zich tot de accountantsorganisatie en artikel 26 tot de externe accountant.

Artikel 20

1. Een accountantsorganisatie die bij het verrichten van een wettelijke controle de beschikking krijgt over gegevens waarvan zij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, is verplicht tot geheimhouding van die gegevens, behoudens voor zover zij bij of krachtens wettelijk voorschrift of bij de EU-verordening tot mededeling verplicht is.
2. Een accountantsorganisatie kan, in afwijking van het eerste lid, vertrouwelijke gegevens of inlichtingen verkregen bij het verrichten van een wettelijke controle verstrekken aan derden, indien artikel 26, vijfde lid, van toepassing is, of aan organisaties als bedoeld in artikel 48, eerste lid, voor zover die gegevens of inlichtingen noodzakelijk zijn voor de in dat lid bedoelde beoordeling.
3. Een accountantsorganisatie verleent aan de accountantsorganisatie waaraan haar voormalige controlecliënt een opvolgende opdracht tot het verrichten van een wettelijke controle, niet zijnde een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang, heeft verleend, desgevraagd toegang tot alle relevante informatie met betrekking tot die controlecliënt, waaronder de meest recente wettelijke controle van die controlecliënt. (zie ook art. 36 Bta)
4. Het eerste lid is niet van toepassing op een accountantsorganisatie die een wettelijke controle verricht van een controlecliënt die deel uitmaakt van een groep ondernemingen of instellingen waarvan de moederonderneming in een derde land is gevestigd, voor wat betreft de overdracht van relevante documentatie van de verrichte controlewerkzaamheden door de accountantsorganisatie aan de groepsaccountant die in het derde land is gevestigd, voor zover deze documentatie nodig is voor het verrichten van de controle van de geconsolideerde financiële overzichten van de moederonderneming.
5. De accountantsorganisatie voldoet aan bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels ter zake van geheimhouding. (zie ook art. 31a Bta)

Artikel 26

1. Een externe accountant die tijdens het verrichten van een wettelijke controle de beschikking krijgt over gegevens waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, is verplicht tot geheimhouding van die gegevens, behoudens voor zover hij bij of krachtens wettelijk voorschrift of bij de EU-verordening tot mededeling verplicht is.
2. Een externe accountant die tijdens het verrichten van een wettelijke controle, niet zijnde een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang, de beschikking krijgt over gegevens of inlichtingen die het redelijk vermoeden rechtvaardigen dat sprake is van fraude van materieel belang ten aanzien van de financiële verantwoording van de controlecliënt, meldt dit aan een opsporingsambtenaar als bedoeld in artikel 141 van het Wetboek van Strafvordering behoudens in de bij algemene maatregel van bestuur te bepalen gevallen. (zie ook art. 37 Bta)
3. Bij algemene maatregel van bestuur wordt bepaald wat wordt verstaan onder fraude van materieel belang en worden regels gesteld omtrent het tijdstip en de wijze waarop de melding, bedoeld in het tweede lid, plaatsvindt.
4. De externe accountant die tot een melding als bedoeld in het tweede lid is overgegaan, is niet aansprakelijk voor de schade die een derde dientengevolge lijdt, tenzij aannemelijk wordt gemaakt dat gelet op alle feiten en omstandigheden in redelijkheid niet tot melding had mogen worden overgegaan.
5. Een externe accountant kan, in afwijking van het eerste lid, volgens bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels vertrouwelijke gegevens of inlichtingen, verkregen bij het verrichten van een wettelijke controle, verstrekken aan derden.

Bta

Artikel 31a

Een accountantsorganisatie verstrekt geen vertrouwelijke gegevens of inlichtingen aan toezichthoudende instanties.

(Deze bepaling is een nadere uitwerking artikel 20 lid 5 Wta en verbiedt kantoren om vertrouwelijke informatie met toezichthouders te delen). Zo nodig doet de AFM dat.

Artikel 36 Bta (Uitwerking artikel 26 lid 3)

Onder fraude van materieel belang als bedoeld in artikel 26, derde lid, van de wet wordt verstaan een opzettelijk handelen of nalaten waarbij misleiding wordt gebruikt om een wederrechtelijk voordeel te behalen en waarbij de aard of de omvang zodanig is dat beslissingen die in het maatschappelijk verkeer worden genomen op grond van de financiële verantwoording van de controlecliënt zouden kunnen worden beïnvloed door die misleiding.

(De definitie is vergelijkbaar met de definitie van fraude in standaard 240.)

Artikel 37 Bta

Een melding als bedoeld in artikel 26, tweede lid, van de wet kan achterwege blijven, indien:

- a. de controlecliënt, nadat de externe accountant hem heeft gewezen op zijn redelijk vermoeden van fraude van materieel belang, daarnaar onverwijld onderzoek verricht of doet verrichten en op basis daarvan een schriftelijk plan opstelt waarin zijn opgenomen:
 1. de maatregelen die de controlecliënt zal nemen om de gevolgen van de fraude, voor zover mogelijk, ongedaan te maken en om herhaling van zodanige fraude te voorkomen; en
 2. de termijn waarbinnen de controlecliënt de maatregelen zal hebben uitgevoerd;
 - b. de externe accountant, binnen vier weken nadat het plan is opgesteld, heeft geoordeeld dat het in onderdeel a bedoelde plan toereikend is; en
 - c. de externe accountant heeft vastgesteld dat de controlecliënt binnen de in onderdeel a, onder 2°, bedoelde termijn de in het plan opgenomen maatregelen in voldoende mate heeft uitgevoerd.
2. De externe accountant legt zijn oordeel, bedoeld in het eerste lid, onderdeel b, en zijn vaststelling, bedoeld in het eerste lid, onderdeel c, vast.

(De accountant hoeft geen melding te doen als de onderneming na te zijn geïnformeerd over een vermoeden van materiele fraude, de fraude onderzoekt, de gevolgen voor zover mogelijk ongedaan maakt en herhaling probeert te voorkomen. De accountant dient te beoordelen of aan deze voorwaarden wordt voldaan en dat te documenteren.)

Artikel 38 (Wat bij een fraudemelding moet worden verstrekt)

Een externe accountant meldt, indien artikel 37 geen toepassing vindt, schriftelijk de volgende gegevens aan de in artikel 26 van de wet bedoelde opsporingsambtenaar:

- a. de naam, het adres en de vestigingsplaats van de controlecliënt;
- b. de naam, het adres en de vestigingsplaats van de accountantsorganisatie waarbij de externe accountant werkzaam is of waaraan hij is verbonden;
- c. de naam van de externe accountant;
- d. de datum van de melding; en
- e. een omschrijving van de aard van de vermoedelijke fraude van materieel belang.

Artikel 38a

1. Een externe accountant kan vertrouwelijke gegevens of inlichtingen verkregen bij het verrichten van een wettelijke controle, aan derden verstrekken:
 - a. indien dit redelijkerwijs noodzakelijk is voor de naleving van het ingevolge de wet bepaalde of van de verordeningen en nadere voorschriften die krachtens artikel 19, tweede lid, aanhef en onderdelen a en b, van de Wet op het accountantsberoep zijn vastgesteld en geschiedt:
 1. aan een deskundige die door de externe accountant is betrokken bij de uitvoering van een wettelijke controle;
 2. aan personen binnen de accountantsorganisatie waarbinnen de externe accountant werkzaam is of waaraan

- hij is verbonden dan wel binnen het netwerk waartoe de accountantsorganisatie behoort, die op enigerlei wijze betrokken zijn bij een wettelijke controle waarvoor de externe accountant verantwoordelijk is;
3. aan een groepsaccountant of een buitenlandse accountant die verantwoordelijkheid draagt voor het afgeven van een accountantsverklaring bij de jaarrekening die mede de geconsolideerde jaarrekening van een groep ondernemingen of instellingen bevat waarin de gegevens van een controlecliënt van de externe accountant worden opgenomen;
 4. aan een registeraccountant, een Accountant-Administratieconsulent of een buitenlandse accountant indien deze in het kader van een assurance-opdracht gebruik maakt van de werkzaamheden van de externe accountant;
 5. aan een registeraccountant, een Accountant-Administratieconsulent of buitenlandse accountant van wiens werkzaamheden de externe accountant in het kader van een wettelijke controle gebruik maakt;
 6. aan een registeraccountant, een Accountant-Administratieconsulent of een buitenlandse accountant ten behoeve van diens beoordeling van de aanvaardbaarheid van een controleopdracht;
 7. aan een persoon aan wie advies wordt gevraagd, zoals bedoeld in artikel 17, eerste lid;
 8. aan de persoon die overeenkomstig artikel 8, tweede lid, van de verordening of artikel 18, tweede lid, een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling verricht of de persoon, bedoeld in artikel 23, eerste lid;
 9. aan de persoon die is betrokken bij de uitvoering van een periodiek intern kwaliteitsonderzoek van afgeronde opdrachten tot het verrichten van een wettelijke controle;
 10. aan de beroepsorganisatie;
 11. aan het orgaan belast met het interne toezicht, bedoeld in artikel 22a, derde lid, van de wet;
- b. indien dit plaatsvindt in het kader van de naleving van de verordeningen en nadere voorschriften krachtens artikel 19, tweede lid, aanhef en onderdelen a en b, van de Wet op het accountantsberoep, in andere gevallen dan bedoeld in onderdeel a, en de externe accountant vastlegt op welke onderdelen van die verordeningen en nadere voorschriften het verstrekken betrekking heeft;
 - c. in het kader van een gerechtelijke procedure of klachtprocedure jegens de externe accountant of de accountantsorganisatie waarbij de externe accountant werkzaam is of is geweest of waaraan hij verbonden is of is geweest in relatie tot de betreffende controleopdracht; of
 - d. indien dit geschiedt met schriftelijke toestemming van de controlecliënt en indien sprake is van een specifiek doel en de externe accountant dit doel vastlegt.
2. Onder een buitenlandse accountant als bedoeld in het eerste lid, onderdeel a, onder 3° tot en met 6° wordt verstaan een in een andere lidstaat gevestigde wettelijke auditor als bedoeld in artikel 2, tweede lid, van de richtlijn, of een auditor van een derde land.

Artikel 38b (Opheffing geheimhouding)

1. De externe accountant betreft in zijn beslissing op grond van artikel 38a, eerste lid, onderdeel b of d, om al dan niet over te gaan tot het verstrekken van vertrouwelijke gegevens of inlichtingen:
 - a. de belangen van betrokken partijen en derden, waaronder het maatschappelijk belang;
 - b. de betrouwbaarheid, volledigheid en onderbouwing van de betreffende gegevens of inlichtingen; en
 - c. de wijze waarop en aan wie de vertrouwelijke gegevens of inlichtingen worden verstrekt.
2. De externe accountant legt de overwegingen die hebben geleid tot de in het eerste lid bedoelde beslissing vast.
3. Een externe accountant verstrekt geen vertrouwelijke gegevens of inlichtingen aan toezichthoudende instanties.

VGBA

Artikel 16

De accountant die de beschikking krijgt over gegevens of inlichtingen waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, is verplicht tot geheimhouding van die gegevens of inlichtingen, behoudens voor zover 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 hem is aangespannen dan wel jegens de organisatie waarbij hij werkzaam of waaraan hij verbonden is of is geweest, en de gegevens of inlichtingen in die procedure van belang zijn;
- d. van de organisatie waarvoor 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 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 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 verantwoordelijkheid werkzaamheden uitvoert ten behoeve van een professionele dienst of aan wie 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)

NV COS

Standaard 240

De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot fraude in het kader van een controle van financiële overzichten

Standaard 260

Communicatie met de met governance belaste personen

Standaard 570

Continuïteit

Standaard 700

Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten

Standaard 720

inzake De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot andere informatie

Wwft

(Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme)

Artikel 16 Meldingsplicht

- 1 Een instelling meldt een verrichte of voorgenomen ongebruikelijke transactie onverwijld nadat het ongebruikelijke karakter van de transactie bekend is geworden, aan de Financiële inlichtingen eenheid.
- 2 Bij een melding als bedoeld in het eerste lid verstrekt de instelling de volgende gegevens:
 - a. de identiteit van de cliënt, de identiteit van de uiteindelijk belanghebbenden en, voor zover mogelijk, de identiteit van degene ten behoeve van wie de transactie wordt uitgevoerd;
 - b. de aard en het nummer van het identiteitsbewijs van de cliënt en, voorzover mogelijk, van de overige in onderdeel a bedoelde personen;
 - c. de aard, het tijdstip en de plaats van de transactie;
 - d. de omvang en de bestemming en herkomst van de gelden, effecten, edele metalen of andere waarden die bij de transactie betrokken zijn;
 - e. de omstandigheden op grond waarvan de transactie als ongebruikelijk wordt aangemerkt;
 - f. een omschrijving van de desbetreffende zaken van grote waarde bij een transactie boven de € 10.000;
 - g. aanvullende, bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen, gegevens.
- 3 In afwijking van het tweede lid verstrekt een instelling als bedoeld in **artikel 1a, vierde lid, onderdeel o**, de gegevens bedoeld in het tweede lid voor zover zij daarover beschikt, alsmede een beschrijving van de desbetreffende onroerende zaken en rechten waaraan onroerende zaken zijn onderworpen.
- 4 De meldingsplicht, bedoeld in het eerste lid, is van overeenkomstige toepassing indien:
 - a. een cliëntenonderzoek als bedoeld in **artikel 3, eerste lid**, niet leidt tot het in **artikel 5, eerste lid, onderdeel b**, bedoelde resultaat of tot de uitvoering van de in artikel 3, veertiende lid, onderdeel a, bedoelde maatregelen, en er tevens indicaties zijn dat de desbetreffende cliënt betrokken is bij witwassen of financieren van terrorisme;
 - b. een zakelijke relatie wordt beëindigd ingevolge **artikel 5, derde lid**, en er tevens indicaties zijn dat de desbetreffende cliënt betrokken is bij witwassen of financieren van terrorisme.
- 5 Bij een melding ingevolge het vierde lid verstrekt een instelling naast de gegevens, bedoeld in het tweede lid, een beschrijving van de redenen waarom het vierde lid van toepassing is.

Burgerlijk Wetboek

Artikel 2:107 lid 2

Het bestuur en de raad van commissarissen verschaffen haar alle verlangde inlichtingen, tenzij een zwaarwichtig belang der vennootschap zich daartegen verzet.

Artikel 2:117 lid 5 Bevoegdheid op AV

De accountant aan wie de opdracht tot het onderzoek van de jaarrekening is verleend, bedoeld in artikel 393 lid 1, is bevoegd de algemene vergadering die besluit over de vaststelling van de jaarrekening bij te wonen en daarin het woord te voeren.

Wet op de Parlementaire enquête

Artikel 14 lid 1 Informatieplicht

Elke Nederlander, elke ingezetene van Nederland, elke natuurlijke persoon die in Nederland verblijf houdt, elke rechtspersoon die in Nederland is gevestigd en elke rechtspersoon die haar bedrijfsactiviteiten geheel of gedeeltelijk in Nederland uitoefent, is verplicht de commissie binnen de door haar gestelde termijn alle medewerking te verlenen die deze vordert bij de uitoefening van de haar bij deze wet verleende bevoegdheden, behoudens de mogelijkheid van verschoning overeenkomstig de artikelen 19 tot en met 24.

Artikel 22 Belangenafweging bij vertrouwelijke informatie

Niemand is verplicht informatie aan de commissie te verstrekken, voor zover deze informatie geheime bedrijfs- en fabricagegegevens of anderszins bedrijfsvertrouwelijke en concurrentiegevoelige informatie van een onderneming betreft en het belang van informatieverkrijging door de commissie niet opweegt tegen het belang van de vertrouwelijkheid van deze informatie.

(Deze wet wordt genoemd als voorbeeld van een wettelijke plicht of bevoegdheid om zo nodig vertrouwelijke informatie te verschaffen. Er zijn vergelijkbare wetten en protocollen, maar het gaat te ver om die hier alle op te sommen).

Nederlandse Corporate Governance Code

Artikel 4.1.9 Aanwezigheid externe accountant

De externe accountant kan over zijn verklaring omtrent de getrouwheid van de jaarrekening worden be-vraagd door de algemene vergadering. De externe accountant woont daartoe deze vergadering bij en is bevoegd daarin het woord te voeren.

(Toelichting: De voorzitter van de algemene vergadering ziet er op toe dat er ruimte is om de externe accountant te bevragen. De aanwezigheid van de externe accountant in de algemene vergadering doet geen afbreuk aan de algemene verantwoordingsplicht van het bestuur en de raad van commissarissen aan de algemene vergadering, alsmede hun plicht om – tenzij een zwaarwegend belang zich daartegen verzet – aan de algemene vergadering alle gevraagde inlichtingen te verschaffen. De externe accountant kan alleen bevroegd worden over zijn controlewerkzaamheden en over zijn verklaring bij de jaarrekening. De inhoud van de jaarrekening is de primaire verantwoordelijkheid van het bestuur. Het ligt in de rede dat de externe accountant participeert in de voorbereiding van de algemene vergadering. Verwezen wordt naar praktijkhandreiking 1118 van de NBA over het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering.)

Artikel 4.2.1 Motivering beroep zwaarwichtig belang

Indien het bestuur en de raad van commissarissen met een beroep op een zwaarwichtig belang der vennootschap de algemene vergadering niet alle verlangde informatie verstrekken, wordt dit beroep gemotiveerd toegelicht.

(Toelichting: Artikel 2:107, tweede lid, BW bepaalt dat het bestuur en de raad van commissarissen de algemene vergadering alle verlangde inlichtingen verschaffen, tenzij een zwaarwichtig belang der vennootschap zich daartegen verzet. In aanvulling daarop bepaalt best practice bepaling 4.2.1 dat een beroep op zwaarwichtig belang gemotiveerd wordt toegelicht.)

Bijlage II:

Analyse tuchtrechtspraak

II.1 Inleiding

Op Tuchtrecht.nl, Rechtspraak.nl en Accountant.nl is gezocht op geheimhouding c.q. vertrouwelijkheid. Uit de zoekresultaten zijn 66 uitspraken gefilterd, waarin een inhoudelijk (eind)oordeel is geveld over vertrouwelijkheid en transparantie. De uitspraken van het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBb) zijn eindoordelen. Een deel van de uitspraken van de Accountantskamer (AcK) is definitief omdat er geen hoger beroep is aangetekend, een ander deel is in hoger beroep bevestigd of genuanceerd. Daarom worden niet alle relevante AcK-uitspraken aangehaald.

De analyse is een extrapolatie van de hoofdlijnen uit de tuchtrechtspraak. (II.2) De selectie van uitspraken is niet meer dan een aanzet voor een meer diepgaande juridische analyse. In de paragrafen 3 tot en met 10 wordt de kern van de 66 uitspraken thematisch weergegeven, inclusief de vindplaatsen. De thema's zijn:

- II.2 Bevindingen op hoofdlijnen
- II.3 Vertrouwelijk karakter - welk soort informatie is wel en niet vertrouwelijk?
- II.4 Meld- en meewerkplichten
- II.5 Transparantie in tuchtrechtelijke en civielrechtelijke procedures
- II.6 Integriteit: rechtzetten onjuiste informatie
- II.7 Toestemming klant/opdrachtgever
- II.8 Belangenconflicten/objectiviteit
- II.9 Klantgegevens gebruiken t.b.v. incasso e.d.
- II.10 Diversen

De kern van de uitspraken wordt in de meeste gevallen weergegeven door de kernoverweging van de uitspraak in cursief aan te halen. Soms is het een samenvatting daarvan in lekentaal. In standaard gevallen blijft de kern beperkt tot de informatieve kop,

II.2 Bevindingen op hoofdlijnen

Algemeen

Er is niet één uitspraak over schending van vertrouwelijkheid of de geheimhoudingsplicht op de AV of in de controleverklaring. Tuchtrechtelijk gezien is de spanning tussen vertrouwelijkheid en transparantie op de AV of in de controleverklaring dus een niet-bestaand probleem.

Veruit de meeste zaken spelen zich af in het midden- en kleinbedrijf.

Wat de accountant redelijkerwijs vertrouwelijk behoort te vinden, wordt iets duidelijker aan de hand van de casuïstiek. Daarbij lijkt de tuchtrechter er – zonder dat uitdrukkelijk te zeggen – vanuit te gaan dat informatie van en over de gecontroleerde organisatie c.q. klant in principe vertrouwelijk is. In de analyse worden de uitspraken verdeeld in drie categorieën: vertrouwelijke informatie, niet vertrouwelijke informatie, vertrouwelijke informatie die verstrekt moet of mag worden.

Bij de hoofdlijnen worden de paragraafnummers van de uitspraken vermeld.

II.2.1 Vertrouwelijke informatie

- Opdrachtbevestiging (II.3.3);
- Opdrachtbrief (II.7.9);
- Opdrachtbevestiging voor een onderzoek naar de oorzaak van een faillissement (II.3.9);
- Concept-jaarrekening (II.3.13, II.7.7);
- Prognose (ook vertrouwelijk voor kantoorgenoot) (II.3.5, II.7.2);
- Exploitatieprognose (II.8.2, II.8.8);
- Informatie over vermogensbeheer en inhoud jaarrekeningen ANBI (II.3.21);
- Belastinggegevens van de ene klant zijn vertrouwelijk voor een andere klant (II.3.17);
- Belastingschulden van een familielid van de klant (II.3.12);
- (Persoonsgerichte) Cijferanalyse (II.3.9, II.3.14);
- Rapport over waardering aandelen bv (II.7.6);
- Zakelijke e-mails en e-mailcorrespondentie (II.3.10, II.3.19), behalve die met een voormalig kantoorpartner (II.5.1);
- Brief over intrekking onderzoeksrapport (II.3.9);
- Informatie uit offertes van anderen (dus niet gebruiken voor eigen offertes) (II.3.20);
- Dividenduitkering (vertrouwelijk voor wederpartij echtscheiding) (II.3.16);
- Overzicht schulden en bezittingen van overleden moeder (II.3.4, II.8.1, II.85);
- Toezichthoudersinformatie: informatie voor de AFM (II.3.6);
- Wwft-melding, zowel de inhoud als het al dan niet melden (II.3.7, II.4.2).

II.2.2 Niet vertrouwelijke informatie

- Kolommenbalans voor andere dga die daar recht op heeft (II.8.10);
- Organogram als dat is opgesteld door een derde en de accountant dat van die derde heeft gekregen (II.3.8, II.3.15);
- Meningsverschil over niet betaalde factuur tegenover rechter (II.3.1, II.9.4);
- Handboek AO dat het kantoor op de eigen website heeft gezet (II.3.11);
- Verkoopcontract van de klant in geval van oplichting (II.3.18).
- E-mailcorrespondentie tussen accountant en voormalige partners (II.5.1).

II.2.3 Vertrouwelijke informatie die verstrekt moet of mag worden

Deze categorie valt uiteen in: meldplicht (II.2.3.1), meewerk- c.q. verantwoordingsplicht (II.2.3.2), gerechtelijke procedures (II.2.3.3), integriteit (II.3.2.4) en toestemming (II.2.3.5). Daarna wordt op hoofdlijnen weergegeven in welke situaties accountants de vertrouwelijkheid schenden of dreigen te schenden, te weten bij belangenconflicten (II.2.3.6) en onbetaalde facturen (II.2.3.7).

II.2.3.1 Meldplicht

Bij (een vermoeden van) een ongebruikelijke transactie is een Wwft-melding bij de FIU verplicht, maar vertrouwelijk tegenover derden (II.4.2, II.4.5).

II.2.3.2 Meewerk- c.q. verantwoordingsplicht

De accountant is – net als andere professionals zonder verschoningsrecht – verplicht mee te werken aan een strafrechtelijk onderzoek van de FIOD en het OM (II.4.4). De verantwoordingsplicht tegenover de opdrachtgever is een reden om vertrouwelijke informatie te verstrekken (II.4.3). En in de meeste gevallen moet de accountant meewerken met de curator van de failliete klant (II.4.1, II.4.6 en Bijlage III).

Verder kan de accountant verplicht zijn mee te werken in tuchtprocedures en civiele procedures, zie paragraaf II.2.3.3.

II.2.3.3 Gerechtelijke procedures

In tuchtrechtprocedures wordt de accountant geacht zich toetsbaar op te stellen en de tuchtrechter alle benodigde informatie te leveren. Zo nodig moet de accountant ook stukken uit het controledossier overleggen aan de tuchtrechter. Om fishing expeditions te voorkomen, wordt de accountant daartoe alleen gedwongen als de klager de tuchtklacht of het

klachtonderdeel voldoende heeft onderbouwd (II.3.2, II.5.2, II.5.4, II.5.5, II.5.8, II.5.9). Als de accountant in het verweer tegen een tuchtklacht een beroep doet op geheimhouding moet deze dat beroep ook voldoende onderbouwen (II.5.3). Als de accountant een onderzoeksrapport heeft opgesteld over een derde hoeft de accountant dat niet over te leggen (II.5.11). De accountant moet op basis van een tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht in een civiele procedure vragen beantwoorden van de curator van de gefailleerde klant, maar doorgaans niet het hele controledossier te overhandigen (II.4.1, II.4.6). De accountant heeft een (wettelijke) verantwoordingsplicht tegenover de opdrachtgever, maar niet tegenover een (indirect) aandeelhouder van de opdrachtgever (II.4.3).

In een civielrechtelijke procedure is de waarheidsvinding door de rechter in zo verre belangrijker dan geheimhouding, dat de accountant de rechter niet op het verkeerde been mag zetten met bijvoorbeeld een half rapport (II.5.7, II.6.3).

In een civielrechtelijke procedure mag de accountant stukken sturen aan advocaat van de wederpartij, mits die vertrouwelijkheid waarborgt (II.5.6). Een aandeelhouder kan vertrouwelijke stukken niet gebruiken in een civielrechtelijke procedure (II.5.10).

II.2.3.4 Integriteit, corrigeren en waarschuwen

Wanneer iemand onjuiste, onvolledige of misleidende informatie over het werk van de accountant ventileert in de media, mag de accountant die corrigeren in de media (II.6.1, II.6.5).

Als een accountant bij het samenstellen nepfacturen aantreft in de administratie van de klant en er kennelijk onjuiste ob-aangiften zijn ingediend, moet de accountant dit melden aan de Belastingdienst als de klant weigert dat zelf te doen (II.6.2).

Als de accountant namens de klant een verkoopcontract ondertekent, waarmee de koper wordt opgelicht, moet de accountant de koper waarschuwen (II.6.4) Integriteit gaat boven vertrouwelijkheid, ook in de rechtszaal, zie (II.6.3).

II.2.3.5 Toestemming

Vertrouwelijke informatie over de klant mag worden verstrekt als de klant daarvoor toestemming geeft. In de tuchtspraak is niet expliciet terug te vinden dat de accountant nog een afweging moet maken van diverse belangen als deze toestemming heeft, zoals staat in artikel 38b van het Bta en artikel 17 van de VGBA.

Een accountant mag vertrouwelijke informatie niet "eenvoudigweg" weigeren te verstrekken aan een niet-opdrachtgevende aandeelhouder met een beroep op de geheimhoudingsplicht. De accountant moet onderzoeken of de opdrachtgever akkoord kan gaan met de verstrekking. II.7.6

De toestemming moet uitdrukkelijk en schriftelijk worden gegeven; toestemming op basis van algemene voorwaarden kan – afhankelijk van de formulering - te vaag zijn (II.7.11, II.7.12). De toestemming kan worden gegeven met een machtiging (II.7.1).

De concept-jaarrekening achter de rug van de klant om aan de Belastingdienst geven is dan ook niet toegestaan (II.7.7).

Als de verspreidingskring van een rapport op basis van de opdrachtovereenkomst is beperkt tot de raad van bestuur kan een ontslagen manager geen inzage recht ontlenen aan de Wet bescherming persoonsgegevens (II.7.4)

Het is toegestaan om vertrouwelijke informatie toe te zeggen aan een derde onder de voorwaarde dat de betrokken opdrachtgever daarvoor toestemming geeft (II.7.3).

II.2.3.6 Belangenconflicten

Vertrouwelijkheid bij belangenconflicten blijkt een weerbarstige materie. Het kan een conflict over een nalatenschap zijn (II.3.4, II.8.1, II.8.5) of ruzie van aandeelhouders. Maar ook belangentegenstelling van verkoper en koper, verhuurder en exploitant nopen tot waakzaamheid (II.8.2, II.8.8).

Vanuit het oogpunt van objectiviteit kan het soms geboden zijn alle betrokkenen dezelfde informatie te geven. In veel gevallen is daarvoor toestemming nodig van de klant. Zoals al gezegd in paragraaf II.3.2.5 moet de accountant onderzoeken of die akkoord gaat (II.7.6). Als de opdrachtgever vreest dat een andere aandeelhouder de informatie laat uitlekken kan de klant de ander een geheimhoudingsverklaring laten ondertekenen (II.8.16).

II.2.3.7 Onbetaalde facturen

Incasso van onbetaalde facturen blijkt nogal eens een reden om vertrouwelijke gegevens over de klant te gebruiken. Met name om beslag te laten leggen onder de klant of de klanten van de klant (II.9.2, II.9.5, II.9.6, II.9.7). Uiteraard is dat niet geoorloofd. Inloggen in de financiële administratie van een klant en die informatie doorgeven aan een kantoorgenoot is evenmin geoorloofd. De accountant moet ook binnen de accountantspraktijk een geheimhoudingsplicht in acht nemen (II.9.3). Contractvoorwaarden zijn niet per se een legitieme basis voor beslaglegging; van bepalingen van de VGBA kun je niet bij

overeenkomst afwijken (II.9.8).

De accountant mag correspondentie met een wanbetaler gebruiken in een gerechtelijke procedure om de factuur betaald te krijgen. Een meningsverschil over een onbetaalde factuur is niet vertrouwelijk (II.9.4).

II.3 Vertrouwelijk karakter - welk soort informatie is wel en niet vertrouwelijk?

Nr	Kern	Datum	Vindplaats
II.3.1	Meningsverschil over factuur niet vertrouwelijk (hb van IC 11-10-2013) ⁹	27-10-2015	ECLI:NL:CBB:2015:35
II.3.2	Controlestukken overleggen niet per se	15-12-2015	ECLI:NL:TACKN:2014:122
II.3.3	Oprichtingsbevestiging	08-01-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:2
II.3.4	Schulden erflater	30-08-2016	ECLI:NL:CBB:2016:260
II.3.5	Prognose (niet aan kantoorgenoot)	28-12-2016	ECLI:NL:CBB:2016:447
II.3.6	QC-rapport t.b.v. AFM	16-11-2017	ECLI:NL:CBB:2017:360
II.3.7	Wwft melding is vertrouwelijk	29-01-2018	ECLI:NL:TACKN:2018:4
II.3.8	Organogram	04-01-2019	ECLI:NL:TACKN:2019:1
II.3.9	Oprichtingsbevestiging & brief intrekking	10-02-2019	ECLI:NL:TACKN:2020:11
II.3.10	E-mails naar rechtbank; info wordt vertrouwelijk na ontslag	13-09-2019	ECLI:NL:TACKN:2019:62
II.3.11	Handboek AO kantoor openbaar	10-12-2019	ECLI:NL:CBB:2019:656
II.3.12	Suggestie dat derde belastingschulden heeft	06-03-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:24
II.3.13	Concept-jaarrekening	03-04-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:33
II.3.14	Persoonsgerichte cijferanalyse	21-05-2021	ECLI:NL:TACKN:2021:34
II.3.15	Organogram	06-07-2021	ECLI:NL:CBB:2021:695
II.3.16	Dividenduitkering BV	23-07-2021	ECLI:NL:TACKN:2021:51
II.3.17	Fiscale details	20-08-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:56
II.3.18	Waarschuwen voor oplichting	18-01-2022	ECLI:NL:TACAKN:2021:6
II.3.19	E-mails naar rechtbank zonder toestemming	01-03-2022	ECLI:NL:CBB:2022:89
II.3.20	Vertrouwelijke informatie uit offertes gebruikt voor eigen offertes	09-05-2022	ECLI:NL:TACKN:2022:17
II.3.21	Beheer vermogen, cijfers jaarrekening	27-02-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:15

II.3.1 Geschil over factuur op zichzelf niet vertrouwelijk

13/898 27 oktober 2015 [ECLI:NL:CBB:2015:359](#)

(9.4) Het College merkt allereerst op dat het enkele gegeven dat appellant en betrokkene een verschil van mening hebben over de betaling van een factuur, alsmede de hoogte daarvan, in dit geval niet dient te worden aangemerkt als vertrouwelijke informatie als bedoeld in artikel A-100.4, onder d., van de VGC. Een andere opvatting zou immers het recht van betrokkene om, zo nodig, de betaling van een factuur in rechte af te dwingen illusoir maken.

II.3.2 Stukken uit het controledossier, als tuchtklacht onvoldoende is onderbouwd.

14/1223 Wtra AK 15 december 2015 [ECLI:NL:TACKN:2014:122](#)

II.3.3. Oprichtingsbevestiging

15/1293 Wtra AK 8 januari 2016 [ECLI:NL:TACAKN:2016:2](#)

Een taxibedrijf krijgt vanwege de geheimhoudingsplicht niet de bevestiging te zien van de opdracht die de toezichthouder gaf aan een registeraccountant om de pijngrens van de overtreder te onderzoeken.

De accountant is verplicht tot geheimhouding van gegevens waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent dan wel redelijkerwijs moet vermoeden. Een oprichtingsbevestiging heeft onmiskenbaar een vertrouwelijk karakter. Van de genoemde uitzonderingen komt hooguit de toestemming van de opdrachtgever in aanmerking. De ACM heeft die echter nadrukkelijk geweigerd. (zie ook II.3.10)

II.3.4 Overzicht schulden en bezittingen van overleden moeder

AWB 14/605 30 augustus 2016 Vindplaats: [ECLI:NL:CBB:2016:260](#)

Een accountant heeft zich (als executeur testamentair) terecht beroepen op zijn geheimhoudingsplicht en een dochter geen overzicht gegeven van de schulden en bezittingen van haar moeder.

II.3.5 Prognose mag je niet geven aan kantoorgenoot

AWB 15/205 28 december 2016 [ECLI:NL:CBB:2016:447](#)

Een accountant-administratieconsulent maakt een prognose in opdracht van een dga. Zijn medeaandeelhouders hadden die prognose graag gezien en vinden dat hun eigen accountant, een kantoorgenoot van de AA, hun had moeten inlichten. De accountant van de medeaandeelhouders beriep zich terecht op zijn geheimhoudingsplicht, die hij overigens toch schond, net als de AA.

Het College van Beroep zegt inhoudelijk alleen iets over de geheimhoudingsplicht. De RA en de AA hadden ieder hun eigen opdrachtgever. Daarom had de AA de prognose niet mogen delen met de RA. De RA had volgens het College in de ontvangst van de prognose een bedreiging moeten zien voor de naleving van de fundamentele beginselen. Daarom had de RA bijvoorbeeld

- het document ongelezen kunnen retourneren aan de AA en op zijn kantoor moeten aanklaarten dat het stuk niet zonder toestemming van de dga aan hem had mogen worden toegespeeld;
- contact kunnen zoeken met de directie van de deelneming om ervoor te zorgen dat het document werd gedeeld met alle belanghebbenden.

De RA heeft dat niet gedaan, maar over dit stilzitten is op zichzelf niet geklaagd. De RA mocht de prognose inderdaad niet delen met het plantenbedrijf, dat formeel een derde was. Hij hoefde zijn geheimhoudingsplicht niet te doorbreken tegenover de indirecte grootaandeelhouder, te meer omdat de grootaandeelhouder sinds de ava van 10 november 2018

op de hoogte was van de prognose.

II.3.6 QC-rapport ten behoeve van de AFM is vertrouwelijk; samenhangende zaken daarom niet behandelen in één procedure

16/89 16-11-2017 [ECLI:NL:CBB:2017:360](#)

“6.3 Ten aanzien van het in aanmerking nemen van processtukken die in de andere klachtprocedure zijn ingebracht, overweegt het College als volgt. Indien meerdere klachten worden ingediend die betrekking hebben op hetzelfde samenstel van gedragingen en waarin de gemaakte verwijten grotendeels overlappen, ligt het in beginsel voor de hand om over te gaan tot voeging van de klachten. Zo heeft de accountantskamer de klacht van de curatoren ook gevoegd met die van de Stichting. Dat laat onverlet dat er bedenkingen kunnen bestaan tegen het voegen van klachten, bijvoorbeeld in verband met de vertrouwelijkheid van door een partij ingebrachte stukken. In dit geval betreft dat met name de QC-rapporten die KPMG aan AFM heeft verstrekt in het kader van het toezicht door AFM. Weliswaar kan de voorzitter van de accountantskamer op grond van artikel 29a van de Wtra bepalen dat tijdens de klachtprocedure ingediende stukken of gegeven inlichtingen uitsluitend ter kennisneming van partijen staan en niet door hen aan anderen mogen worden verstrekt of anderszins openbaar worden gemaakt op straffe van een dwangsom, maar de Wtra kent geen voorziening zoals opgenomen in artikel 8:29 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb), op grond waarvan een partij, indien daarvoor gewichtige redenen zijn, niet of slechts beperkt kennis kan nemen van bepaalde stukken die door een andere partij zijn ingebracht. De voorziening van artikel 29a van de Wtra kan in bepaalde situaties ontoereikend zijn – juist in verband met het vertrouwelijke karakter van de stukken – zodat het niet voegen van zaken in die situaties gerechtvaardigd kan zijn.”

II.3.7 Wwft-melding is vertrouwelijk, zie II.4.2

II.3.8 en II.3.15 Organogram is vertrouwelijk, maar niet altijd

19/322 6 juli 2021 [ECLI:NL:CBB:2021:695](#)

Nadat de Accountantskamer een accountant heeft gewaarschuwd. In hoger beroep verklaart het College van Beroep voor het bedrijfsleven de klacht geheel ongegrond omdat het verstrekte stuk toch niet vertrouwelijk was. Op de zitting heeft de accountant toegelicht dat het organogram was opgesteld door een derde, die dit document heeft gedeeld met

degenen die direct betrokken waren bij het opzetten van het obligatiefonds. In dat kader heeft ook de accountant het organogram gekregen. Van maart 2016 tot en met april 2017 zijn er 90 e-mails aan de oude en nieuwe vastgoedadviseur en 126 e-mails aan een andere betrokkene verstuurd. Die gingen over het obligatiefonds en alles wat daarbij kwam kijken, inclusief de structuur van de vennootschappen toe. De accountant mocht er daarom van uitgaan dat het organogram geen vertrouwelijk stuk was en heeft dus niet in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid. De Accountantskamer oordeelde anders en vond het organogram vertrouwelijk: 18/1126 Wtra AK 4 januari 2019 [ECLI:NL:TACKN:2019:2](#). De Accountantskamer. In hoger beroep denkt het College van Beroep voor bedrijfsleven daar anders over. Zie II.3.15.

II.3.9 Opdrachtbevestiging onderzoek en de brief aan de curator over intrekking rapport vertrouwelijk

19/960 Wtra AK 10 februari 2020 [ECLI:NL:TACKN:2020:11](#)

Een registeraccountant onderzoekt in opdracht van een curator of de failliete onderneming een te rooskleurige voorstelling van zaken heeft gegeven in de jaarrekening. De onderzoeker gaat voor zijn vergaande conclusies te veel af op de informatie van de curator, zodat die een deugdelijke grondslag missen. Hij trekt het rapport in.

en schrijft aan de curator dat het rapport is ingetrokken, dat de curator zich er niet langer op mag beroepen en dat de curator dit moet doorgeven aan de partijen aan wie hij het rapport heeft gegeven.

Omdat de opdrachtbevestiging en de brief aan de curator vertrouwelijk waren, heeft de onderzoeker deze terecht niet aan de klagende aandeelhouders/bestuurders van de failliete onderneming gegeven. Ook heeft hij op goede gronden geweigerd de contactgegevens van zijn verzekeraar en zijn polisnummer te verstrekken. (zie ook II.3.3)

II.3.10 Vertrouwelijke mails doorgespeeld

18/2140 Wtra AK 13 september 2019 [ECLI:NL:TACKN:2019:62](#)

II.3.11 Handboek AO niet vertrouwelijk, want openbaar

18/1853 en 18/1854 10 december 2019 [ECLI:NL:CBB:2019:656](#)

Controle ontvangen provisie onvoldoende.

De accountants hebben niet aannemelijk gemaakt dat het OM de klacht ten onrechte heeft gebaseerd op geheimhouderinformatie. Zo is de brief die het OM gebruikte geen geheimhouderstuk, terwijl iedereen het Handboek AO kan lezen op de website van consultants dan wel via het internetarchief. Zo'n handboek behoort ook tot de normale controle-informatie.

II.3.12 Suggestie van belastingschulden familielid klanten aan Belastingdienst gestuurd

19/1482 Wtra AK 6 maart 2020 [ECLI:NL:TACKN:2020:24](#)

Om duidelijkheid te krijgen over de heffing erfbelasting stuurt een accountant de Belastingdienst allerlei informatie toe. Ook over de Nederlandse (half)zus van zijn klanten in Duitsland. In een brief suggereert de accountant dat de Nederlandse, die ruzie heeft met haar zus en halfbroer in Duitsland, belastingschulden heeft. Ook stuurt de accountant onnodig en achter de rug van de zus om een brief mee, waarin de zus en halfbroer negatieve uitspraken over haar doen. De accountant heeft hiermee het vertrouwelijkheidsbeginsel geschonden, ook al is de Nederlandse (half)zus geen klant van hem.

II.3.13 Concept-jaarrekening

19/1316 Wtra AK 3 april 2020 [ECLI:NL:TACKN:2020:33](#)

II.3.14 Persoonsgerichte cijferanalyse

20/1845 Wtra AK 21 mei 2021 [ECLI:NL:TACKN:2021:34](#)

II.3.16 Dividenduitkering vertrouwelijk voor wederpartij echtscheiding

20/2468 Wtra AK 23 juli 2021 [ECLI:NL:TACKN:2021:51](#)

Een accountant-administratieconsulent stuurt de bestuurder van twee vennootschappen de stukken waar zij recht op heeft. Maar de dividenduitkering van een andere BV was vertrouwelijk.

In de jaarrekeningen van de BV die fungeert als bestuurder van de hele groep staat een post dividenduitkeringen. De vrouw wilde die jaarrekeningen graag inzien, omdat de dividenduitkeringen voor haar van belang zijn in verband met de

lopende echtscheidingsprocedure. Van de besturende vennootschap was zij echter geen bestuurder en één van de uitzonderingen op de vertrouwelijkheid (uit artikel 16 van de VGBA) is hier niet aan de orde. De accountant mocht dus niet uit eigen beweging de jaarrekeningen van die BV toesturen.

II.3.17 Fiscale details vertrouwelijk voor andere klant

20/2635 Wtra AK 20 augustus 2021 [ECLI:NL:TACAKN:2021:56](#)

Een registeraccountant geeft belastinggegevens van de ene klant door aan een andere klant, die een verhuurrelatie heeft met de eerste klant.

De accountant heeft de verhuurder desgevraagd tekst en uitleg gegeven en hem onder meer geschreven dat:

- de exploitant uiterlijk de volgende dag zijn aangifte IB 2017 moet insturen;
- het kantoor op basis van de beschikbare gegevens een voorlopige aangifte 2017 kan indienen en die kan corrigeren bij de definitieve jaarrekening 2017;
- de exploitant over 2015 IB-aangifte gedaan (of laten doen obv de stukken die wij beschikbaar hebben gesteld) en de Belastingdienst ambtshalve aanslagen heeft opgelegd voor 2015;
- de Belastingdienst de jaarrekeningen 2015 hebben van de twee campings;
- de Belastingdienst verschillen heeft geconstateerd tussen de omzet conform de jaarstukken 2015 en de OB-aangifte 2015;
- de Belastingdienst de ambtshalve IB-aanslagen 2015 zal handhaven en wellicht een belastingonderzoek gaan instellen naar de OB 2015 als er niet bijtijds wordt gereageerd;
- de exploitant volgens de accountant over 2015 geen IB hoeft te betalen;
- de ambtshalve aanslagen volgens de accountant teruggedraaid en de exploitant het teveel betaalde geld terug krijgt;
- het kantoor een OB-suppletie-aangifte 2015 heeft ingediend of nog moet indienen.

De accountant heeft erkend dat hij geen schriftelijke toestemming van de exploitant heeft ontvangen om vertrouwelijke gegevens over zijn ondernemingen en zijn fiscale verplichtingen te delen met de verhuurder. De accountant heeft dan ook gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid.

II.3.18 Accountant ondertekent verkoopcontract namens verkoper en moet koper waarschuwen voor oplichting. Integriteit gaat boven vertrouwelijkheid.

20/771 en 20/772 Wtra AK 18 januari 2021 [ECLI:NL:TACAKN:2021:6](#)

Een registeraccountant zette namens de verkoper van een onderneming zijn handtekening onder een overnamecontract, terwijl hij wist dat de koper werd opgelicht door te schuiven met omzet.

De registeraccountant heeft erkend dat hij er als gemachtigde van de verkoper niet op heeft gewezen dat de daadwerkelijke omzet in 2013 zónder de verschuivingen aanzienlijk lager zou zijn geweest. Het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid verhinderde hem om dit zonder toestemming van de verkoper uit eigen beweging te melden aan de koper. Volgens de Accountantskamer had de accountant zich echter moeten realiseren dat hij in verband kon worden gebracht met het niet-integere handelen van de verkoper.

II.3.19 Vertrouwelijke e-mails naar rechtbank gestuurd

20/331 CBb 1 maart 2022 [ECLI:NL:CBB:2022:89](#)

De relatiebeheerder van een accountantskantoor stuurt in een incassoprocedure ten onrechte e-mails met vertrouwelijke gegevens naar de rechtbank, terwijl dat niet per se had gehoeven.

Het College is het met de accountant eens dat de vaststellingsovereenkomst met de Belastingdienst over de naheffing van omzetbelasting geen vertrouwelijke informatie is die valt onder diens geheimhoudingsplicht. Deze informatie is inderdaad openbaar geworden door de (verplichte) publicatie van de jaarrekening 2016. Voor de e-mails die bij de dagvaarding zijn overgelegd geldt dat echter niet. Gezien de financiële bedrijfsgegevens in de bijlagen moeten deze e-mails worden aangemerkt als vertrouwelijke informatie. De aannemer heeft geen ontheffing verleend door in te stemmen met de algemene voorwaarden van het kantoor.

In de VGBA is in de artikelen 16 tot en met 18 uitgewerkt hoe en wanneer de accountant vertrouwelijke gegevens mag gebruiken. Van deze (wettelijke) bepalingen kan niet bij overeenkomst worden afgeweken. Het College vindt de ondertekening van de algemene voorwaarden te algemeen om te gelden als toestemming voor het openbaar maken van ge-

gevens in het kader van een tuchtprocedure. Deze bepaling is zo algemeen geformuleerd dat je die niet kunt zien als de schriftelijke vastlegging voor een specifiek doel, zoals in artikel 16 VGBA staat bij de aanhef en onder d.

Ook het beroep op artikel 21 Rv slaagt niet. Volgens dit artikel moeten partijen (binnen een civiele procedure) alle feiten die van belang zijn voor de beslissing volledig en naar waarheid aanvoeren. 'Volledig' houdt in dit verband in dat alle feiten moeten worden aangevoerd die relevant zijn voor de oplossing van het geschil. Het College wijst erop dat een partij, die vreest dat vertrouwelijke gegevens in de openbaarheid komen, op basis van [artikel 27 lid 1 Rv](#) kan vragen de zaak te behandelen met gesloten deuren, bijvoorbeeld omdat de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van partijen dit eist.

Op grond van het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid had de relatiebeheerder moeten onderzoeken:

- in hoeverre de gegevens of inlichtingen die hij had vertrouwelijk waren;
- hoe hij kon voorkomen dat de vertrouwelijke informatie in de openbaarheid zou komen.

In dit geval had hij:

- de rechtbank kunnen vragen de zaak (deels) te behandelen achter gesloten deuren;
- ervoor kunnen kiezen om in de dagvaarding slechts te verwijzen naar de e-mailberichten in plaats van die volledig als bijlagen bij te voegen.

Als de rechter hem dan zou hebben bevolen de e-mailberichten alsnog over te leggen, had hij dit met een beroep op gewichtige redenen kunnen weigeren of had hij de rechter kunnen zeggen dat uitsluitend de rechter kennis mocht van de e-mailberichten (artikel 22, tweede lid, Rv). Volgens de parlementaire geschiedenis bij [artikel 22 van het Wetboek van Rechtsvordering](#) kunnen vertrouwelijke bedrijfsgegevens een gewichtige reden vormen, zie [Kamerstukken II, 1999/2000, 26855, nr. 5, blz. 29](#).

(Het Kamerstuk betreft de Herziening van het procesrecht voor burgerlijke zaken, in het bijzonder de wijze van procederen in eerste aanleg (...). De Raad van State wees op het belang van een partij dat vertrouwelijke informatie niet in de openbaarheid komt. Bij het criterium gewichtige redenen moet dus in de eerste plaats gedacht worden aan vertrouwelijke gegevens, zoals, bijvoorbeeld, gegevens betreffende de seksuele geaardheid, de medische status of financiële positie. Ook kan het gaan om vertrouwelijke bedrijfsgegevens. Een nadere invulling van dit criterium kan het best worden overgelaten aan de rechtspraak.) (Zie ook: II.3.11)

II.3.20 Vertrouwelijke informatie uit offertes gebruikt voor eigen offertes

21/1788 Wtra AK 09-05-2022 [ECLI:NL:TACAKN:2022:1](#)

“Betrokkene werkte als zelfstandig ondernemer voor één opdrachtgever. Betrokkene heeft offertes uitgebracht aan (potentiële) klanten van deze opdrachtgever, zonder diens medeweten. In een enkel geval heeft betrokkene vervolgens de opdracht gekregen en uitgevoerd. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene hiermee in strijd heeft gehandeld met het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid (artikelen 16 en 18 van de VGBA), omdat hij op basis van vertrouwelijke informatie die hij heeft verkregen vanwege zijn contractuele relatie met de opdrachtgever, voor eigen gewin, potentiële klanten heeft benaderd en offertes aan hen heeft verstuurd. Ook is naar het oordeel van de Accountantskamer sprake van schending van het fundamentele beginsel van integriteit, want betrokkene heeft jegens de opdrachtgever niet eerlijk en oprecht gehandeld (artikel 11 van de VGBA).”

II.3.21 Informatie over vermogensbeheer en inhoud jaarrekeningen ANBI

22/1013 Wtra AK Datum uitspraak: 27 februari 2023 [ECLI:NL:TACAKN:2023:15](#)

Een registeraccountant houdt als penningmeester van een ANBI onvoldoende toezicht op de administrateur die onjuiste cijfers op de website zet. Het fonds verleent financiële steun aan initiatieven voor het verbeteren van de leefomstandigheden van mensen met een verstandelijke beperking. Als penningmeester van het fonds is de accountant gebonden aan het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid. Daarom moet hij gegevens of inlichtingen waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent, geheimhouden zo lang zich niet één van de uitzonderingen uit artikel 16 VGBA voordoet. Omdat de nabestaanden geen belanghebbenden bij het fonds zijn, mocht de accountant hun geen vertrouwelijke gegevens of inlichtingen verschaffen over het beheer van het vermogen en de inhoud van de jaarrekeningen. Hij heeft dit dan ook terecht niet gedaan.

II.4 Meld- en meewerkplicht

Nr	Thema	Datum	Vindplaats
II.4.1	Meewerken met curator	26-04-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:33
II.4.2	Wwft melding is vertrouwelijk	29-01-2018	ECLI:NL:TACKN:2018:4
II.4.3	Verantwoordingsplicht t.o. opdrachtgever, niet t.o. ontslagen directeur	13-09-2019	ECLI:NL:TACKN:2019:64
II.4.4	Meewerken met FIOD en OM moet	16-04-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:27
II.4.5	Wwft melding is vertrouwelijk	25-03-2022	ECLI:NL:TACAKN:2022:11
II.4.6	Vragen curator beantwoorden moet	31-01-2023	ECLI:NL:TACAKN:2019:57

II.4.1 Tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht om vragen curator te beantwoorden, niet om hele dossier te overhandigen

18/686 en 18/687 Wtra AK, 26 april 2016, [ECLI:NL:TACAKN:2016:33](#)

“Een accountant moet bereid zijn aan zijn opdrachtgever en aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever op diens verzoek in algemene zin informatie te verstrekken over de door hem ter uitvoering van zijn opdracht verrichte werkzaamheden. Die verplichting vindt zijn grondslag in het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid zoals bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA. Er bestaat geen algemene en onbeperkte verplichting om aan zijn opdrachtgever, laat staan aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever, verantwoording af te leggen in de vorm van het in afschrift verstrekken van het dossier van de accountant. Of een accountant gehouden is tot het verstrekken van (afschriften van) stukken is afhankelijk van de aard van de werkzaamheden die zijn verricht ter uitvoering van de opdracht, de deskundigheid van de opdrachtgever en overigens van de specifieke feiten en omstandigheden van het geval.”

II.4.2 Wwft-melding vertrouwelijk, gebrek aan bewijs dat niet is gemeld is fishing expedition

17/1063 Wtra AK 29 januari 2018 [ECLI:NL:TACKN:2018:4](#)

SOBI heeft haar verwijten niet onderbouwd. Op grond van [artikel 22](#) van de Wwft mag de accountant niets tegen derden zeggen over het wel of niet doen van meldingen. Als de accountant al een Wwft-melding had moeten doen, heeft SOBI geen flard van bewijs geleverd dat de accountant geen melding heeft gedaan. Nu de Wwft de accountant geheimhouding voorschrijft, zou het indruisen tegen de eisen van een goede tuchtprocedures dat iemand hem of haar zou kunnen dwingen de geheimhoudingsplicht te doorbreken door een (niet met feiten onderbouwde) tuchtklacht in te dienen. Dat zou feitelijk neerkomen op een zogenoemde fishing expedition. Bevestigd in: 18/355 18 december 2018 [ECLI:NL:CBB:2018:659](#)

II.4.3 Verantwoordingsplicht tegenover opdrachtgever, maar niet tegenover (indirect) aandeelhouder van de opdrachtgever

18/1651 en 18/1652 Wtra AK 13-09-2019 [ECLI:NL:TACKN:2019:64](#)

Een ontslagen sales director vraagt de controlerend accountant om informatie over twee aanpassingen van de jaarrekening. De accountant verwijst hem terecht door naar het bestuur, omdat de verzoeker volgens het handelsregister geen bestuurder meer is van de vennootschap.

“4.14. Uitgangspunt is dat een accountant bereid moet zijn om aan (de vertegenwoordiger/bestuurder) van zijn opdrachtgever op diens verzoek informatie te verstrekken over de door hem ter uitvoering van zijn opdracht verrichte werkzaamheden. [A] is tijdens de BAVA van 15 maart 2018 ontslagen en was sedertdien geen vertegenwoordiger/bestuurder meer van opdrachtgever [BV2]. Er bestaat geen rechtsregel waaraan [A] in zijn hoedanigheid van voormalig bestuurder van [BV2] een aanspraak kan ontlenen op het verstrekken van informatie door [Y1] en ook geen verplichting voor een accountant om informatie zoals die waarom [A] heeft gevraagd, te verstrekken aan een (indirect) aandeelhouder van zijn opdrachtgever. Dat [A] een bijzonder belang had bij de informatie waarom hij heeft verzocht, is geen reden om anders te oordelen over de weigering van [Y1] om informatie te verstrekken. [Y1] heeft zich in het verweerschrift in dit verband beroepen op het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid, zoals neergelegd in artikel 16 van de VGBA. Dat beroep is terecht, omdat zich in dit geval geen van de in dit artikel vermelde uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht voordoet. Klachtonderdeel c. is dan ook ongegrond.”

II.4.4 Meewerken met FIOD en OM moet

20/2530 Wtra AK 16 april 2021 [ECLI:NL:TACAKN:2021:27](#)

Een accountant heeft zijn geheimhoudingsplicht niet geschonden door stukken te verstrekken aan de FIOD en het OM en zich door de FIOD te laten verhoren.

Een klant van een samensteller wordt onderzocht door de FIOD en vervolgd door het OM. De FIOD en het OM vorderen ook stukken van het kantoor van de accountant. Na overleg met de afdeling Juridische Zaken van het kantoor voldoen de accountant en een kantoorgenoot aan de wettelijke verplichting op basis van het Wetboek van Strafvordering (artikel 126 nd). De uitspraak is geen verrassing: de accountant is wettelijk verplicht mee te werken als de FIOD en/of het OM op basis van het Wetboek van Strafvordering stukken opeist. Een wettelijke verplichting is één van de uitzonderingsgronden die wordt genoemd in artikel 16 van de VGBA. Ook het meewerken aan verhoor door de FIOD, op last van de rechter-commissaris in strafzaken, is een wettelijke verplichting. En een accountant heeft nu eenmaal geen verschoningsrecht.

II.4.5 Vertrouwelijkheid terecht doorbroken o.b.v. wettelijke meldplicht (Wwft)

21/1533 Wtra AK 25 maart 2022 [ECLI:NL:TACAKN:2022:11](#)

Een registeraccountant meldt terecht ongebruikelijke transacties bij de Oekraïense dochter van een controlecliënt. Vertrouwelijkheid terecht doorbroken o.b.v. wettelijke meldplicht (Wwft).

II.4.6 Tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht, vragen curator beantwoorden moet

19/1557 en 19/1559, 31 januari 2023, [ECLI:NL:CBB:2023:44](#);

hoger beroep van: 18/686 en 18/687 Wtra AK, 6 april 2019, [ECLI:NL:TACAKN:2019:57](#)

“Het College stelt voorop dat voor een accountant als opdrachtnemer geen algemene en onbeperkte verantwoordingsplicht bestaat in de vorm van het afgeven van (afschriften van) stukken uit zijn dossier aan zijn opdrachtgever, laat staan aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever. De invulling van die verantwoordingsplicht is afhankelijk van de aard van de werkzaamheden die zijn verricht ter uitvoering van de opdracht, de deskundigheid van de opdrachtgever en overigens van de specifieke feiten en omstandigheden van het geval. Dit neemt niet weg dat een accountant in beginsel bereid moet zijn aan zijn opdrachtgever en aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever op diens verzoek in algemene zin informatie te verstrekken over de door hem ter uitvoering van zijn opdracht verrichte werkzaamheden.”

(zie ook II.4.1 en Bijlage III zaak 12)

II.5 Transparantie in civielrechtelijke en tuchtrechtelijke procedures

Nr	Thema	Datum	Vindplaats
II.5.1	E-mailcorrespondentie accountants niet vertrouwelijk	15-09-2011	ECLI:NL:CBB:2011:BT5903
II.5.2	Controlestukken overleggen hoeft niet per se	25-07-2014	ECLI:NL:TACAKN:2014:61
II.5.3	Beroep op geheimhouding onderbouwen	30-10-2014	ECLI:NL:TACKN:2014:102
II.5.4	Controlestukken overleggen niet per se	15-12-2014	ECLI:NL:TACAKN:2014:122
II.5.5	Controlestukken overleggen niet per se (VI)	15-12-2015	ECLI:NL:TACKN:2014:122
II.5.6	Stukken naar advocaat wederpartij	24-05-2016	ECLI:NL:CBB:2016:141
II.5.7	Waarheidsvinding belangrijker dan geheimhouding	17-10-2016	ECLI:NL:TACKN:2016:102
II.5.8	Controlestukken overleggen niet per se	19-01-2017	ECLI:NL:CBB:2017:20
II.5.9	Controlestukken alleen overleggen bij onderbouwde klacht	16-07-2018	ECLI:NL:TACAKN:2018:54
II.5.10	Organogram (VI)	04-01-2019	ECLI:NL:TACKN:2019:1
II.5.11	Onderzoeksrapport mag soms geheim blijven	16-11-2021	ECLI:NL:CBB:2021:1001

II.5.1 Tuchtprocedure: E-mailcorrespondentie tussen accountant en voormalige partners niet vertrouwelijk

AWB 908 en AWB 909 15-09-2011 [ECLI:NL:CBB:2011:BT5903](#)

Het College bevestigt impliciet de beslissing van de Raad van Tucht van 12 mei 2009 met kenmerk R 649. Het College geeft het verweer van de accountant als volgt weer:

“2.1 De raadsman van betrokkene heeft in het verweerschrift betoogd dat een aantal als bijlage aan het klaagschrift gehechte e-mails tussen betrokkene en voormalige partners van klaagster in de beoordeling van de onderhavige zaak geen rol mogen spelen. Het gaat, aldus de raadsman van betrokkene, om vertrouwelijke e-mails waarvan klaagster zich op onrechtmatige wijze bedient.

2.2 De Raad van Tucht verwerpt dit verweer. De enkele omstandigheid dat het gaat om e-mails met een in die zin vertrouwelijk karakter dat de correspondenten kennelijk hebben beoogd geen anderen van de inhoud van hun correspondentie kennis te laten nemen dan de geadresseerden ervan, brengt op zichzelf niet mee, dat wanneer die correspondentie buiten de kring van geadresseerden is geraakt, deze in een tuchtrechtelijke procedure als de onderhavige bij de beoordeling door de Raad van Tucht geen rol mogen spelen. Voorts is betrokkene in het kader van de behandeling van de onderhavige tuchtzaak in de gelegenheid geweest om inhoudelijk te reageren op die correspondentie en zo de Raad van Tucht in kennis te stellen van het perspectief waarin die correspondentie in zijn visie moet worden beschouwd.”

II.5.2, II.5.4, II.5.5, II.5.8 Tuchtrechtprocedure: Stukken uit controledossier overleggen om je te verweren tegen tuchtklacht moet alleen als die klacht voldoende is onderbouwd.

14/1223 Wtra AK 15 december 2015 [ECLI:NL:TACKN:2014:122](#)

Een registeraccountant hoeft bij zijn verweer tegen een tuchtklacht geen stukken uit het controledossier te overleggen, omdat de klager de klacht onvoldoende heeft onderbouwd en gesubstantieerd.

De accountant beroept zich verder op zijn geheimhoudingsplicht.

Volgens de Accountantskamer moet een controlerend accountant na een klacht zijn verweer inderdaad onderbouwen met (alle van belang zijnde stukken van) het controledossier. Maar hij hoeft dat alleen als de klacht onderbouwd, gesubstantieerd en niet op voorhand onaannemelijk is. Dat blijkt ook uit de [aangehaalde uitspraak](#) en uit andere uitspraken van de Accountantskamer ([14/583 Wtra AK](#) en [13/2393](#)).

Dat een klacht gaat over verrichte controlewerkzaamheden is op zichzelf dus niet genoeg om te zeggen dat een accountant moet meewerken aan het tuchtrechtelijk onderzoek door vertrouwelijke informatie te verstrekken en te bespreken. De Accountantskamer moet eerst vaststellen of de klacht voldoet aan de genoemde voorwaarden en geen aanmerkelijk suggestief en speculatief karakter heeft.

De hiervoor “aangehaalde uitspraak” is: 14/19 Wtra AK 25 juli 2014 [ECLI:NL:TACAKN:2014:61](#) (II.5.2).

Idem 14/1223 Wtra AK 15 december 2014 [ECLI:NL:TACAKN:2014:122](#) (II.5.4), bevestigd in AWB 15/38 19 januari 2017 [ECLI:NL:CBB:2017:20](#) (II.5.8)

II.5.3 Tuchtprocedure: Fiscaal rapport klant t.b.v. verweer, beroep op geheimhouding voldoende onderbouwen

14/669 en 14/670 Wtra AK 30 oktober 2014 [ECLI:NL:TACKN:2014:102](#)

Twee accountants hebben niet hun geheimhoudingsplicht geschonden door het fiscaal rapport van hun aanklaagster te gebruiken voor hun verweer in hoger beroep.

Uit artikel 42 van de Wet accountantsberoep en uit de artikelen 16c en 17 lid 1 van de VGBA volgt dat een accountant bij een gemotiveerde, gesubstantieerde en aannemelijke klacht in beginsel zijn medewerking moet verlenen aan het onderzoek door de tuchtrechter. Dat moet hij ook als daarbij informatie wordt besproken die onder de geheimhoudingsplicht valt of wanneer hem wordt gevraagd bescheiden van de opdrachtgever te overleggen.

Dit betekent niet dat de aangeklaagde accountant zonder meer alle gegevens moet openbaren en/of alle bescheiden moet inbrengen die verband houden met de klacht. De reikwijdte van deze verplichting is afhankelijk van de omstandigheden van het geval, waaronder de belangen die met de klacht en met de vertrouwelijkheid zijn gemoeid.

Daarbij moet de accountant het beroep op zijn beroepsgeheim voldoende onderbouwen met feiten en omstandigheden. Als de accountant onvoldoende meewerkt aan het onderzoek kan de tuchtrechter daaraan gevolgen verbinden.

II.5.6 Civiele procedure, stukken mogen naar advocaat als die vertrouwelijkheid waarborgt

AWB 14/569 24 mei 2016 [ECLI:NL:CBB:2016:141](#)

Een accountant kan de advocaat van de wederpartij ook een exemplaar geven van een vertrouwelijk conceptrapport, mits hij voldoende maatregelen treft om de naleving van de beginselen van zorgvuldigheid en van professionaliteit en deskundigheid te waarborgen. De verantwoordelijke accountant heeft in dit geval toegestaan dat het conceptrapport betrokken werd bij de bespreking met de advocaten om vóór de rechtszitting de mogelijkheden voor een minnelijke regeling

af te tasten. Daarbij heeft hij echter geen enkele waarborg getroffen om te voorkomen dat het conceptrapport ook buiten deze besloten kring werd verspreid. De ruimere verspreiding was niet duidelijk geclausuleerd en de accountant had moeten beseffen dat het conceptrapport daardoor in het rechtsverkeer terecht kon komen. Dat is ook daadwerkelijk gebeurd. De accountant had dit kunnen en moeten voorkomen door beide advocaten – bij voorkeur schriftelijk:

- te melden dat zij alleen van het conceptrapport kennis mochten nemen binnen het besloten kader van het confraterneel overleg over de minnelijke regeling;
- te beklemtonen dat het vertrouwelijke conceptstuk onder geen beding verder mocht worden verspreid.

II.5.7 Civiele procedure: Waarheidsvinding rechter belangrijker dan geheimhouding

16/1574 Wtra AK 17 oktober 2016 [ECLI:NL:TACKN:2016:102](#) Meer in II.6.3.

II.5.9 Tuchtprocedure: Vertrouwelijke stukken alleen overleggen als klacht(onderdeel) enigszins aannemelijk is gemaakt

17/918-919, 17/921-924 en 17/926 Wtra AK 16 juli 2018 [ECLI:NL:TACAKN:2018:54](#)

Volgens de Accountantskamer heeft Sobi onvoldoende aannemelijk gemaakt dat de accountants (in deze procedure niet de controlerend accountants van de dochter) wisten van de beweerdelijke frauduleuze gedragingen van SHV-dochter Econosto Mideast. Sobi heeft het verwijt zo slecht onderbouwd dat de Accountantskamer ook geen reden ziet om de accountants te verplichten voormeld memo van 3 februari 2010 of enig ander stuk over te leggen. De accountants doen terecht een beroep op hun geheimhoudingsplicht c.q. hun verplichting tot vertrouwelijkheid.

II.5.10 Civiele procedure: aandeelhouder mag vertrouwelijke stukken niet gebruiken

17/1149 Wtra AK 4 januari 2019 [ECLI:NL:TACKN:2019:1](#)

Een registeraccountant procedeert (als medeaandeelhouder) tegen een opdrachtgever waarin hij financiële belangen heeft en waarvoor hij de jaarrekening samenstelt. In de procedure gebruiken hij en zijn vrouw gegevens die hij als accountant heeft verkregen.

Dat hij ook als aandeelhouder kon beschikken over de documenten en die moest inbrengen in de procedure om zijn eigen rechten te kunnen handhaven, vindt de Accountantskamer geen goede reden om voor eigen gewin en dat van zijn echtgenote de gegevens openbaar te maken. Ook al beperkt de openbaarmaking zich tot de rechtbank beperkt en ook al kennen de betrokken partijen die gegevens al.

II.5.11 Tuchtprocedure: Als derde (i.p.v. onderzochte) vraagt om onderzoeksrapport en andere informatie hoeft accountant dat niet zonder meer alle bescheiden overleggen

CBb 19/833 en 19/987 16 november 2021 [ECLI:NL:CBB:2021:1001](#)

Een onderzoeksrapport mag soms geheim blijven voor de tuchtrechter. Het rapport gaat niet over de klaagster, maar over een derde.

Vanwege het beroepsgeheim wil de accountant het vertrouwelijke rapport niet overleggen in de tuchtprocedure. Hoewel de accountant in zo'n procedure moet meewerken door alle relevante informatie te verstrekken, vindt het College het in dit geval in orde om het rapport vertrouwelijk te houden. Op basis van de andere aangereikte informatie heeft het College namelijk ook een oordeel kunnen vellen zonder dat rapport.

Een accountant lijkt een rapport vertrouwelijk te kunnen houden als de accountant die vertrouwelijkheid compenseert met een adequate toelichting. **Al in 2003 zei** het College (ECLI:NL:CBB:2003:AO0885) dat de accountant de tuchtrechter de informatie moet verschaffen die nodig is om het gedrag te beoordelen, maar dat die gehoudenheid niet zo ver gaat dat zonder meer alle bescheiden moeten worden overgelegd die in verband kunnen worden gebracht met de klacht. Het beroepsgeheim telde zwaarder dan het belang dat de klager had om kennis te nemen van een rapport dat niet over de klager zelf ging, maar over de betrouwbaarheid een getuige in het arbeidsrechtelijk geschil van de klager en diens voormalige werkgever.

Het onderzoek in de hierboven samengevatte uitspraak gaat ook niet direct over de klaagster zelf. Het is dus begrijpelijk dat het College het beroep op het beroepsgeheim honoreert. Op die manier vindt het College een praktisch evenwicht tussen de meewerkplicht en de vertrouwelijkheid. Dat evenwicht is wel delicaat en de tuchtrechter moet goed uitleggen waarom accountants hun rapporten geheim mogen houden in de tuchtprocedure.

II.6 Integriteit: rechtzetten onjuiste informatie

Nr	Thema	Datum	Vindplaats
II.6.1	Corrigerende uitspraken in media toegestaan	14-05-2012	ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0262
II.6.2	Distantiëren van nepfacturen en onjuiste aangiften	23-01-2015	ECLI:NL:TACAKN:2015:5
II.6.3	Waarheidsvinding gaat boven geheimhouding	17-10--2016	ECLI:NL:TACKN:2016:102
II.6.4	Waarschuwen voor oplichting moet; integriteit gaat boven vertrouwelijkheid	18-01-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:6
II.6.5	Krantenbericht over malversaties accountantskantoor; twijfelen over correctie wegens vertrouwelijkheid toegestaan	29-07-2022	ECLI:NL:TACAKN:2022:29

II.6.1 Corrigerende uitspraak in de media geoorloofd

11/1867 Wtra AK 14 mei 2012 [ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0262](#)

Na een integriteitsonderzoek door een forensisch accountant beschuldigt de burgemeester van Schiedam (klaagster) de onderzoeker, die in een interview van RTV Rijnmond reageert.

“4.4.1 (...) in een programma op RTV Rijnmond (...) heeft hij (onbetwist) onder meer gezegd dat klaagster 90% van het rapport al had gelezen en dat zij alleen de conclusies nog niet had, maar wel de bevindingen. Dat was niet juist, aldus klaagster, aangezien zij slechts had kennisgenomen van een concept dat 124 pagina's telde terwijl het rapport een omvang heeft van 154 pagina's en de feitelijke bevindingen die erin staan niet geheel gelijklopend zijn aan de feitelijke bevindingen die zij onder ogen heeft gehad. Het rapport bevat bovendien een hoofdstuk 8 dat geen deel uitmaakte van het concept dat klaagster toegezonden had gekregen. Afgaande op het aantal pagina's heeft klaagster dus slechts 70% van het uiteindelijke rapport tevoren kunnen lezen.

4.4.2 Betrokkene heeft bij wijze van verweer aangevoerd dat hij zijn uitspraken op RTV Rijnmond heeft gedaan om het beeld te corrigeren dat door klaagster was geschapen dat A een rapport zou gaan uitbrengen zonder dat wederhoor was toegepast. Klaagster had in de dagen daarvoor immers verscheidene malen in de media laten optekenen dat zij de bevindingen van het uit te brengen rapport niet kende. Hij heeft met zijn uitspraken willen zeggen dat klaagster het rapport in zeer belangrijke mate kende. Feitelijk heeft klaagster kennis kunnen nemen van ruim 81% van het uitgebrachte rapport. Betrokkene heeft geen mededelingen gedaan over de inhoud van het rapport. Van lekken is dus geen sprake geweest, aldus betrokkene.

4.4.3 De Accountantskamer stelt, gelet op de uitlatingen van klaagster in de media, waarnaar betrokkene heeft verwezen, vast dat zij daarmee inderdaad de indruk heeft gewekt dat A, alvorens een rapport uit te brengen over haar bevindingen met betrekking tot (onder meer) het functioneren van klaagster, wederhoor achterwege had gelaten. Er is geen (rechts) regel aan te wijzen, die meebrengt dat betrokkene zich in reactie op deze uitlatingen van klaagster had moeten onthouden van de hiervoor weergegeven uitspraken op RTV Rijnmond. Gesteld noch gebleken is dat hij toen mededelingen heeft gedaan over de inhoud van het rapport, zodat van lekken uit het rapport geen sprake is geweest. Aan klaagster kan worden toegegeven dat de uitspraak dat zij 90% van het uiteindelijke rapport kon kennen, op zijn minst onnauwkeurig was. Dat neemt niet weg dat vast staat dat klaagster wel eerder kennis heeft kunnen nemen van het overgrote deel van het uiteindelijke rapport. In ditzelfde licht moet ook worden beschouwd de uitspraak van betrokkene dat klaagster alleen niet over de conclusies maar wel over de bevindingen beschikte. Klaagster heeft in dit verband immers niet gesteld dat in het hoofdstuk dat geen deel uitmaakte van het concept dat aan haar is toegezonden en/of in andere delen van het rapport, volstrekt andere of geheel nieuwe bevindingen zijn opgenomen dan in het aan haar voorgelegde concept. Ter zitting heeft klaagster wel gewezen op drie passages in hoofdstuk 8 van het rapport ter staving van haar stelling, maar betrokkene heeft in reactie daarop gesteld dat de betreffende passages geen bevindingen van A bevatten maar alleen weergegeven wat anderen hebben gezegd. De Accountantskamer onderschrijft deze uitleg.

Al het vorenstaande in aanmerking nemend kan van de uitspraken van betrokkene op RTV Rijnmond niet worden gezegd dat deze strijdig zijn met enige voor hem geldende (rechts- of beroeps)regel. De stelling van klaagster dat de uitspraak in het kort geding bedoeld onder 2.6, waarschijnlijk in haar voordeel was uitgevallen als betrokkene juiste informatie had verstrekt (aan de voorzieningenrechter, zo begrijpt de Accountantskamer) is onvoldoende onderbouwd en te speculatief en moet daarom worden verworpen.”

Desbetreffend klachtonderdeel bevestigt in: AWB 12/604 en AWB 12/653 18 december 2014 [ECLI:NL:CBB:2014:460](#)

II.6.2 Samensteller moet zich distantiëren van nepfacturen en onjuiste ob-aangiften melden aan Belastingdienst; hoogte bedragen speelt mee

13/2415 Wtra AK 23 januari 2015 [ECLI:NL:TACAKN:2015:5](#)

De klant van een samensteller biecht op dat hij in het verleden nepfacturen in zijn administratie had opgenomen. Deze informatie valt in beginsel onder zijn geheimhoudingsplicht. Volgens artikel A-140.7 van de VGC zijn er echter situaties waarin een accountant verplicht is of waarin het maatschappelijk juist is vertrouwelijke informatie bekend te maken.

Het fundamentele beginsel van integriteit houdt in dat de accountant moet vermijden dat hij in verband wordt gebracht met materieel onjuiste informatie. Volgens de artikelen 7 en 9 van VGBA moet de accountant zich distantiëren van niet-integer handelen en niet-integere informatie.

Nadat de boer de fraude had opgebiecht en had geweigerd de aangiften te corrigeren, ontstond voor de accountant de plicht om afstand te nemen van de materieel onjuiste informatie. Gezien de hoogte van de teruggaven en gezien het maatschappelijk belang dat een grote fraude met gemeenschapsgeld snel bekend wordt, had de accountant zijn geheimhoudingsplicht moeten doorbreken en de Belastingdienst moeten melden dat de OB-aangiften die hij had ingediend onjuist waren.

II.6.3 Waarheidsvinding rechter belangrijker dan geheimhouding

16/1574 Wtra AK 17 oktober 2016 [ECLI:NL:TACKN:2016:102](#)

Een registeraccountant, die een rapport schreef ten behoeve van een civielrechtelijke procedure, hield ten onrechte zijn mond toen dat rapport onvolledig werd voorgelegd aan de rechtbank.

Volgens het fundamentele beginsel van integriteit moet een accountant vermijden dat hij in verband wordt gebracht met rapportages en andere informatie die

- naar zijn oordeel een bewering bevatten die materieel onjuist of misleidend is;
- op onzorgvuldige wijze is verstrekt of niet volledig is;
- (of) een verkeerde indruk wekt als gevolg waarvan de bewering als misleidend kan worden ervaren.

De accountant kreeg te horen dat zijn rapport niet volledig was overgelegd aan de rechtbank. Hij had zich toen moeten realiseren dat hier sprake was van een serieuze bedreiging voor de naleving van het integriteitsbeginsel. Ook had hij voldoende waarborgen moeten treffen om die bedreiging weg te nemen of terug te brengen tot een aanvaardbaar niveau. De geconstateerde bedreiging en de genomen maatregelen had hij moeten vastleggen in het dossier.

Advies vragen aan de compliance officer en dat advies opvolgen is geen afdoende waarborg tegen schending van het integriteitsbeginsel.

Volgens de Accountantskamer was erg geen dilemma tussen integriteit en vertrouwelijkheid, omdat de klant toestemming had gegeven om het rapport te verstrekken aan de chirurg die lid was van de coöperatie, die betrokken was bij de procedure. Pas als de coöperatie had geweigerd zou de accountant in een beroepsethisch conflict zijn geraakt.

Als de coöperatie de accountant desgevraagd had geweigerd de chirurg adequaat in te lichten dan had de accountant volgens de Accountantskamer - mede gezien de omstandigheden van het geval - voorrang moeten geven aan het integriteitsbeginsel door de chirurg tenminste te melden dat één van de pagina's uit zijn rapport ontbrak. Dan had de chirurg de rechtbank daar (tijdig) op kunnen wijzen.

II.6.4 Accountant ondertekent verkoopcontract namens verkoper en moet koper waarschuwen voor oplichting; integriteit gaat boven vertrouwelijkheid

20/771 en 20/772 Wtra AK 18 januari 2021 [ECLI:NL:TACAKN:2021:6](#)

Een registeraccountant zette namens de verkoper van een onderneming zijn handtekening onder een overnamecontract, terwijl hij wist dat de koper werd gefleest door te schuiven met omzet.

De registeraccountant heeft erkend dat hij er als gemachtigde van de verkoper niet op heeft gewezen dat de daadwerkelijke omzet in 2013 zónder de verschuivingen aanzienlijk lager zou zijn geweest. Het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid verhinderde hem om dit zonder toestemming van de verkoper uit eigen beweging te melden aan de koper. Volgens de Accountantskamer had de accountant zich echter moeten realiseren dat hij in verband kon worden gebracht met het niet-integere handelen van de verkoper.

II.6.5 Materieel onjuiste, onvolledige of misleidende informatie in de krant op basis van onderzoeksrapport accountant; publieke reactie toegestaan

22/337 Wtra AK 29 juli 2022 [ECLI:NL:TACAKN:2022:29](#)

Op 24 november 2021 publiceert Het Financieele Dagblad een artikel over het onderzoek naar gerommel met onderhanden werk en andere posten op de balans. De krant baseert zich onder andere op mededelingen van een functionaris van de stichting die alle aandelen van het kantoor houdt. Volgens de Accountantskamer had deze functionaris zonder toestemming van de onderzoeker niets mogen zeggen tegen de krant, gezien de beperkingen in de opdrachtbevestiging. De onderzoeker heeft die toestemming niet verleend. De vraag is of de onderzoeker door de publicatie in de krant in verband is gebracht met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is. Zo ja, dan had hij op grond van artikel 9 lid 1 van de VGBA een maatregel moeten treffen om dit kenbaar te maken aan de beoogde gebruikers van de informatie. De Accountantskamer kan niet vaststellen of het artikel in het FD inhoudelijk onjuist was. Onder deze omstandigheden hoefde de onderzoeker geen poging te doen om rectificatie af te dwingen. Mede gezien de voorgeschreven vertrouwelijkheid, kan de Accountantskamer zich voorstellen dat de onderzoeker ervoor heeft gekozen geen actie te ondernemen naar aanleiding van het artikel.

II.7 Toestemming klant/opdrachtgever

Nr	Thema	Datum	Vindplaats
II.7.1	Vertrouwelijkheid bij conflict	25-08-2014	ECLI:NL:TACKN:2014:66
II.7.2	Prognose verstrekken aan potentiële overnemer	30-03-2015	ECLI:NL:TACAKN:2015:47
II.7.3	Toezegging onder voorwaarden mag	09-05-2016	ECLI:NL:TACKN:2016:35
II.7.4	Beperkte verspreidingskring	18-05-2017	ECLI:NL:TACKN:2018:33
II.7.5	Geen toestemming grootaandeelhouder	16-10-2017	ECLI:NL:TACKN:2017:67
II.7.6	Gevraagde stukken zonder meer geweigerd; in dit geval onderzoeken toestemming opdrachtgever niet nodig	26-11-2019	ECLI:NL:CBB:2019:620
II.7.7	Concept-jaarrekening	03-04-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:33
II.7.8	Geen toestemming klant	19-10-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:60
II.7.9	Opdrachtbrief en -bevestiging en cijferanalyse terecht geweigerd	21-05-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:34
II.7.10	Toestemming directie	17-09-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:59
II.7.11	E-mails naar rechtbank zonder toestemming	01-03-2022	ECLI:NL:CBB:2022:89
II.7.12	Uitdrukkelijke toestemming nodig	24-02-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:12
II.7.13	Uitdrukkelijke toestemming nodig bij conflict	10-03-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:17

II.7.1 Geen informatie voor erfgenaam zonder machtiging

14/57 Wtra AK 25 augustus 2014 [ECLI:NL:TACAKN:2014:66](#)

De eigenaar van een beleggingsmaatschappij overlijdt. De accountant van de eigenaar en onderneming zet de werkzaamheden voort voor de weduwe. De man heeft zijn zoon grote bedragen uitgeleend en na het overlijden van de vader leent ook de moeder geld aan de zoon. Eén van de drie zussen vraagt om informatie over de financiële situatie, omdat zij wil weten of zij de nalatenschap moet verwerpen, aanvaarden dan wel beneficiair aanvaarden.

De accountant weigert de informatie te verstrekken en beroept zich op zijn geheimhoudingsplicht.

“4.6.2 Daarbij komt nog (betrokkene heeft daar terecht op gewezen) dat de accountant ingevolge artikel A-100.4 onder d. van de VGC het vertrouwelijke karakter van informatie die hij in het kader van zijn beroepsmatig en zakelijk handelen heeft verkregen, eerbiedigt en deze informatie zonder specifieke machtiging daartoe niet aan een derde bekendmaakt, tenzij wettelijk of beroepshalve een recht of plicht daartoe bestaat.”

Bevestigd in AWB 14/605 30 augustus 2016 [ECLI:NL:CBB:2016:260](#), zie II.8.5.

II.7.2 Prognose verstrekken aan potentiële overnemer mocht niet zonder toestemming

14/2645 en 14/2646 Wtra AK 30-03-2015 [ECLI:NL:TACAKN:2015:47](#)

Een registeraccountant en een accountant-administratieconsulent presenteren een prognose als 'feitelijke bevinding'. Zij wisten dat die prognose te optimistisch was en speelden een dubbelrol.

AcK: "4.6 Klaagster heeft er voorts aanstoot aan genomen dat betrokkenen zonder vooraf overleg met en instemming van [F] de door deze aan hen verstrekte financiële informatie na bewerking aan een derde - klaagster - ter beschikking heeft gesteld. Betrokkenen hebben daar tegenover gesteld dat [F], indien zij haar onderneming wilde verkopen (als bedoeld in 2.7), aan potentiële overnemers openheid over haar financiële situatie moest geven doch betrokkenen miskennen daarmee dat dat hun niet vrijstond, tenzij dit vooraf met [F] was overeengekomen, laat staan dat die openheid geenszins geboden was jegens de potentiële overnemer van [H], het pand waarin [F] haar onderneming dreef. Van zo'n bevoegdheid tot gebruik ten behoeve van die laatstbedoelde geïnteresseerde blijkt niet - ook niet uit de door [C] afgelegde getuigenverklaring terwijl [B] die toestemming onder ede heeft weersproken - terwijl evenmin gesteld of anderszins aannemelijk is geworden dat in dit verband duidelijke afspraken met [F] zijn gemaakt. Dat betrokkenen van een impliciete toestemming van [B] voor bedoeld gebruik mochten uitgaan, zoals zij hebben gesteld, moet dan ook worden verworpen. Met het niet aannemelijk zijn van zo'n bevoegdheid daartoe hebben betrokkenen in zoverre de op hen rustende verplichting tot geheimhouding geschonden als bepaald in artikel 2 sub e. van de VGBA en uitgewerkt in paragraaf 2.6 van de VGBA en toegelicht in de artikelen T16 tot en met T19 van de Toelichting op de VGBA."

Bevestigd in hoger beroep 15/359 18-01-2017 [ECLI:NL:CBB:2017:19](#)

II.7.3 Vertrouwelijke informatie toezeggen onder voorwaarde toestemming mag

15/1892 Wtra AK 9 mei 2016 [ECLI:NL:TACKN:2016:35](#)

Een bestuursvoorzitter mocht toezeggen vertrouwelijke informatie te verstrekken aan een derde onder de voorwaarde dat de betrokken opdrachtgever daarvoor toestemming gaf.

II.7.4 Verspreidingskring beperkt o.b.v. opdrachtovereenkomst; privacywet geen basis voor inzage in rapport/ontslagadvies

17/2433 Wtra AK 18 mei 2017 [ECLI:NL:TACKN:2018:33](#)

Twee ontslagen managers klagen zonder succes over de accountant die hun inzage in zijn onderzoeksrapport weigerde. De verspreidingskring was contractueel beperkt tot de raad van bestuur en aan de Wet bescherming persoonsgegevens kunnen zij geen inzagerecht ontlenen.

Volgens de Accountantskamer houdt de Wet bescherming persoonsgegevens (Wbp) geen verplichting in om de betrokken personen inzage te geven in de verwerkte persoonsgegevens. Degene die de persoonsgegevens heeft verwerkt, hoeft alleen maar te zeggen welke gegevens zijn verwerkt, maar mag dat op grond van [artikel 43 aanhef en onder e](#) van de Wbp weigeren voor zover dit noodzakelijk is om de rechten en vrijheden van anderen te beschermen.

De accountant is met zijn opdrachtgever overeengekomen dat zijn advies alleen aan de raad van bestuur zou worden verstrekt. Het bestuur heeft niet alle documenten waarop het rapport is gebaseerd. De Wbp biedt geen basis voor wat de ontslagen managers verlangen van de accountant. Er zijn ook geen andere (beroeps- of gedrags-)regels die de accountant dwingen tot het geven van inzage. Daarbij komt dat de voorzieningenrechter in januari 2018 heeft gezegd dat:

- de twee geen rechtmatig belang hebben bij het beschikken over de gevraagde stukken;
- niet kan worden uitgesloten dat de belangen van de gesprekspartners, met wie geheimhouding is afgesproken, zwaarder moeten wegen dan het belang van de ontslagen managers.

II.7.5 Grootaandeelhouder geeft geen toestemming

17/565 en 17/566 Wtra AK 16 oktober 2017 [ECLI:NL:TACKN:2017:67](#)

De grootaandeelhouder klaagt over het e-mailbericht waarin één van de accountants reageert op zijn verzoek om informatie over de jaarrekening 2014 van de holding en het rapport van feitelijke bevindingen. De accountant heeft de dga van de koper daarna gevraagd om te overleggen over de ontheffing van de geheimhoudingsplicht van beide accountants. Omdat de dga zei dat zijn advocaten antwoord zouden geven op de gestelde vragen gingen de accountant ervan uit dat zij niet van hun geheimhoudingsplicht waren ontheven.

Nu de opdrachtgever geen toestemming had gegeven om de vertrouwelijkheid te doorbreken, mochten de accountants niet inhoudelijk ingaan op het verzoek om informatie.

II.7.6 Toestemming opdrachtgever niet onderzocht, maar achterliggende stukken waarderingsrapport zonder meer geweigerd aan aandeelhouder

19/152 26-11-2019 [ECLI:NL:CBB:2019:620](#) (hoger beroep van

18/921 Wtra AK 14 december 2018 [ECLI:NL:TACAKN:2018:86](#))

Een accountant die een rapport inzake de waardering van de aandelen van een vennootschap heeft uitgebracht en die van een aandeelhouder, niet zijnde de opdrachtgever, het verzoek krijgt de achterliggende stukken te verstrekken, dient er in de regel op te wijzen dat een aandeelhouder zonder meer aanspraak heeft op inzage in of verstrekking van de jaarstukken.

“8. De accountantskamer heeft klachtonderdeel a, dat het verwijt inhoudt dat appellant ten onrechte heeft geweigerd aan [naam 2] een afschrift te verstrekken van het dossier dat ten grondslag heeft gelegen aan zijn rapport, in overweging 4.5 van de bestreden uitspraak gegrond verklaard, omdat appellant (-) heeft nagelaten [naam 4] jr. naar aanleiding van het verzoek van [naam 2] erop te wijzen dat zij zonder meer aanspraak heeft op inzage in of verstrekking van de jaarrekeningen van de Holding en haar (klein)dochters, (-) heeft nagelaten te onderzoeken of [naam 4] jr., nu deze het rapport zelf in een door [naam 2] aangespannen kort geding had ingebracht, bereid was hem toestemming te geven [naam 2] afschriften te doen toekomen van alle andere stukken afkomstig van de vennootschap, en (-) het verzoek van [naam 2] eenvoudigweg met een verwijzing naar zijn geheimhoudingsplicht (onder de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA): de verplichting tot vertrouwelijkheid) geheel heeft afgewezen.

Naar het oordeel van het College hoort een accountant die een rapport heeft uitgebracht als hier aan de orde – te weten een rapport inzake de waardering van de aandelen van een vennootschap – en die van een aandeelhouder, niet zijnde de opdrachtgever, het verzoek krijgt de achterliggende stukken te verstrekken er in de regel op te wijzen dat een aandeelhouder zonder meer aanspraak heeft op inzage in of verstrekking van de jaarstukken. In de hier aan de orde zijnde context acht het College het echter niet verwijtbaar dat appellant dit achterwege heeft gelaten. Omtrent de afgifte van de achterliggende stukken communiceerde appellant immers steeds met de advocaat van [naam 2], die tevens accountant is. Appellant mocht aannemen dat deze advocaat en accountant ervan op de hoogte was dat zijn cliënte op zijn minst over deze stukken mocht beschikken. Verder heeft appellant ter zitting van het College gesteld dat hij wel degelijk bij [naam 4] jr. is nagegaan of hij bereid was hem toestemming te geven van de vennootschap afkomstige stukken aan [naam 2] te verstrekken. Desgevraagd heeft [naam 2] ter zitting van het College gesteld dat zij er niet aan twijfelt dat [naam 4] jr. die toestemming stellig heeft geweigerd. Naar het oordeel van het College kan bij deze stand van zaken niet als vaststaand worden aangenomen dat appellant heeft nagelaten te onderzoeken of [naam 4] jr. bereid was hem toestemming te geven [naam 2] afschriften te doen toekomen van alle andere stukken afkomstig van de vennootschap. Het feit dat appellant een en ander niet schriftelijk heeft verduidelijkt, acht het College in de gegeven omstandigheden van onvoldoende gewicht om van een tuchtrechtelijk verwijtbare gedraging te spreken. Klachtonderdeel a is derhalve ten onrechte gegrond verklaard.”

II.7.7 Concept-jaarrekening niet zonder toestemming om aan fiscus geven

19/1316 Wtra AK 3 april 2020 [ECLI:NL:TACKN:2020:33](#)

Een accountant-administratieconsulent geeft zonder aarzeling en zonder overleg de concept-jaarrekening van een voormalig cliënt aan de belastinginspecteur.

Volgens artikel 16 van de VGBA moet de accountant de vertrouwelijkheid waarborgen van gegevens of inlichtingen waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden. De uitzonderingen hierop zijn in dit geval niet van toepassing. De accountant heeft meteen de gegevens verstrekt waarom de nieuwe inspecteur vroeg, zonder te overleggen met de octrooigemachtigde. Het verzoek werd gedaan in verband met een dreigende belastingprocedure tegen de klant. De accountant had hiervoor geen toestemming.

Dat de stukken over de vaststellingsovereenkomst eerder naar de Belastingdienst waren gestuurd, wil niet zeggen dat de octrooigemachtigde impliciet toestemming had gegeven voor de tweede verstrekking. De opvolgend inspecteur kende de inhoud van de jaarrekening niet, zo blijkt uit het verzoek.

Daar komt bij dat de cliëntrelatie tussen de accountant en de klager al bijna twee jaar was verbroken toen de accountant de concept-jaarrekening opnieuw verstrekte. Bij zijn vertrek had de klant de accountant schriftelijk gevraagd de relevante informatie over te dragen aan zijn volgende adviseur. Ook daardoor lag het niet voor de hand om het verzoek van de inspecteur te honoreren achter de rug van de klant om. De accountant heeft dus in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid.

II.7.8 Rapport niet verstrekt, want geen toestemming opdrachtgever

20/155 Wtra AK 19 oktober 2020 [ECLI:NL:TACKN:2020:60](#)

Een registeraccountant trekt in een onderzoek naar benadeling van zijn opdrachtgever vergaande conclusies over een ondernemer zonder hem te horen.

“4.14. Klagers hebben betrokkene gevraagd om toezending van alle correspondentie tussen betrokkene en de provincie die ziet op de inhoud en totstandkoming van het rapport. Betrokkene heeft dat verzoek niet gehonoreerd omdat de provincie daarvoor geen toestemming heeft gegeven.

Nu uit het bepaalde in artikel 16 van de VGBA voortvloeit dat het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid alleen met toestemming van de opdrachtgever kan worden doorbroken en er geen andere uitzondering uit artikel 16 VGBA van toepassing is, heeft betrokkene de gevraagde stukken terecht niet aan klagers ter beschikking gesteld. Het klachtonderdeel is ongegrond.”

Bevestigd in: 20/393, 20/1052 en 20/1054 21 juni 2022 [ECLI:NL:CBB:2022:332](#), [ECLI:NL:CBB:2022:331](#)

II.7.9 Opdrachtbrief en -bevestiging en cijferanalyse terecht niet verstrekt

20/1845 Wtra AK 21 mei 2021 [ECLI:NL:TACAKN:2021:34](#)

Een registeraccountant analyseert de cijfers over een opponent van zijn opdrachtgever, maar past ten onrechte geen hoor en wederhoor toe, terwijl het onderzoek persoonsgerichte kenmerken heeft, hij conclusies trekt en het rapport bedoeld is voor een gerechtelijke procedure.

Volgens de accountant kon hij de opdrachtbrief en -bevestiging en het rapport van zijn voorganger niet desgevraagd verstrekken aan de onderzochte taxivervoerder, omdat de provincie (zijn opdrachtgever) hem daarvoor geen toestemming heeft gegeven. Omdat de accountant die toestemming niet had, kon hij de gevraagde stukken inderdaad niet aan de taxivervoerder verstrekken en heeft hij het verzoek terecht afgewezen.

Zelfde overweging in dit oordeel over een andere klacht in dezelfde kwestie: 19/155 Wtra AK 19 oktober 2020

[ECLI:NL:TACKN:2020:60](#)

II.7.10 Toestemming directie nodig

21/290 Wtra AK 17 september 2021 [ECLI:NL:TACAKN:2021:59](#)

Een accountant kiest bij een deal tussen twee dga's partij voor zijn directe opdrachtgever. De jaarrekeningen 2017 zijn wel degelijk toegestuurd. De jaarrekeningen 2018 kon noch mocht de accountant in concept of anderszins voorleggen aan de uitgekochte aandeelhouder omdat hij sinds medio maart 2018 geen (indirect) bestuurder meer was van de betrokken vennootschappen.

Na overleg met de compliance officer van het accountantskantoor en na goedkeuring van de overgebleven dga heeft de accountant de stukken twee weken later alsnog verstrekt aan de uitgekochte aandeelhouder.

Vanwege het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid mocht de accountant de gevraagde stukken niet verstrekken zonder toestemming van de directie, ook al was de uitgekocht directeur aandeelhouder was van één van de betrokken BV's. Door de directie te vragen om toestemming en de stukken pas na de benodigde instemming te verstrekken, heeft de accountant in overeenstemming gehandeld met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

II.7.11 Uitdrukkelijke toestemming nodig; toestemming via algemene voorwaarden niet specifiek genoeg

20/331 CBb 1 maart 2022 [ECLI:NL:CBB:2022:89](#)

College vindt de ondertekening van de algemene voorwaarden te algemeen om te gelden als toestemming voor het openbaar maken van gegevens in het kader van een tuchtprocedure. Deze bepaling is zo algemeen geformuleerd dat je die niet kunt zien als de schriftelijke vastlegging voor een specifiek doel, zoals in artikel 16 VGBA staat bij de aanhef en onder d. Zie ook: II.7.12.

II.7.12 Toestemming nodig, algemene voorwaarden te algemeen voor toestemming

22/1427 Wtra AK 24 februari 2023 [ECLI:NL:TACAKN:2023:12](#)

Een accountant-administratieconsulent stuurt een brief met vertrouwelijke informatie over een oude klant aan de advocaat van de tegenpartij van die voormalige klant. Een 'inschattingfout' die een waarschuwing oplevert.

De accountant heeft erkend dat zij:

- kennis en informatie had over de zuster en haar BV vanwege de eerdere klantrelatie;
- een deel van deze informatie zonder hun toestemming heeft gedeeld met de broer.

Ook als de broer deze informatie al had, is dit in strijd met het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid. Omdat de zuster geen toestemming had gegeven en ook de andere uitzonderingen hier niet van toepassing zijn, had de accountant geen vertrouwelijke informatie over haar (voormalige) klant mogen verstrekken.

II.7.13 Zonder toestemming vertrouwelijke stukken van andere klanten van het accountantskantoor gedeeld met een derde 22/1811 Wtra AK 10 maart 2023 [ECLI:NL:TACAKN:2023:17](#)

“Betrokkene heeft niet tijdig onderkend dat de tegengestelde belangen van klagsters en de ooms een (mogelijke) bedreiging van zijn objectiviteit vormden. Deze bedreiging ontstond al op het moment van overlijden van vader. Betrokkene had daarnaast niet kunnen volstaan met de toezending van de conceptjaarrekening 2019 aan klagsters. Betrokkene had aan klagsters tekst en uitleg moeten geven over de waarderingsgrondslagen in de conceptjaarrekening 2019, omdat deze jaarrekening ook voor hen als erfgenamen van hun vader van belang is. Ook heeft hij zonder toestemming van klagsters de aangifte IB van vader ingediend bij de Belastingdienst en heeft hij zonder toestemming vertrouwelijke stukken van andere klanten van het accountantskantoor gedeeld met de advocaat van de ooms.”

II.8 Belangenconflicten/objectiviteit

Nr	Thema	Datum	Vindplaats
II.8.1	Vertrouwelijkheid bij conflict (TO)	25-08-2014	ECLI:NL:TACKN:2014:66
II.8.2	Vertrouwelijkheid bij conflict koper/verkoper	30-03-2015	ECLI:NL:TACKN:2015:47
II.8.3	Conflict koper/verkoper	11-01-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:5
II.8.4	Bedreiging onderkend na opzeggen vertrouwen	29-07-2016	ECLI:NL:CBB:2016:242
II.8.5	Vertrouwelijkheid bij conflict erfgenamen	30-08-2016	ECLI:NL:CBB:2016:260
II.8.6	Vertrouwelijkheid bij conflict	07-10-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:98
II.8.7	Info voormalig klant gebruikt voor ruzieënde erfgenaam	14-12-2016	ECLI:NL:CBB:2016:429
II.8.8	Vertrouwelijkheid bij conflict koper/verkoper	18-01-2017	ECLI:NL:CBB:2017:19
II.8.9	Vertrouwelijkheid bij conflict	30-01-2018	ECLI:NL:CBB:2018:47
II.8.10	E-mails naar rechtbank (VI)	13-09-2019	ECLI:NL:TACKN:2019:62
II.8.12	Vertrouwelijkheid bij conflict (RO 4.11)	15-03-2021	ECLI:NL:TACKN:2021:22
II.8.13	Vertrouwelijkheid bij conflict	02-04-2021	ECLI:NL:TACKN:2021:24
II.8.14	Uitdrukkelijke toestemming nodig	24-02-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:12
II.8.15	Uitdrukkelijke toestemming nodig bij conflict	10-03-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:17
II.8.16	Laat geheimhoudings- verklaring tekenen	03-04-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:28

II.8.1. en II.8.5 Dochter krijgt terecht geen informatie over schulden en bezittingen van overleden moeder

AWB 14/605 30 augustus 2016 [ECLI:NL:CBB:2016:260](#)

Bevestiging van 14/57 Wtra AK 25 augustus 2014 [ECLI:NL:TACKN:2014:66](#)

II.8.2 en II.8.8 Belangenconflict bij dienen verkoper en koper; aandacht nodig voor bedreigingen vertrouwelijkheid

14/2645 en 14/2646 Wtra AK 30 maart 2015 [ECLI:NL:TACKN:2015:47](#)

Bevestigd in hoger beroep: AWB 15/359 18 januari 2017 [ECLI:NL:CBB:2017:19](#)

Een accountantskantoor treedt bij de verkoop van een zorgvilla en zorgstudio's op voor zowel de verhuurder/verkoper als de koper/exploitant van de woonzorginstelling. De accountants hebben geen aandacht geschonken aan de bedreigingen voor de vertrouwelijkheid en hun objectiviteit of hebben daarover in ieder geval niets vastgelegd. Alleen al hierom hebben zij zich niet gehouden aan de plicht tot professionele oordeelsvorming en aan het toetsingskader van de VGBA.

De accountants hadden een concept van de rapportage moeten voorleggen aan de zorginstelling. De vertrouwelijkheid tegenover de klager was daarvoor geen beletsel, omdat het gaat om gegevens van de zorginstelling zelf. De accountants

hebben het geheimhoudingsbeginsel geschonden tegenover de zorginstelling, omdat zij geen (impliciete) toestemming hadden om de eerder verstrekte gegevens te gebruiken.

Hoger beroep:

De accountants hebben een exploitatieprognose van die directie gebruikt die:

- voor een heel ander doel was opgesteld dan voor de aankoop van de villa;
- zij zonder toestemming van de directie niet mochten gebruiken.

Omdat de accountants geen toestemming hadden de financiële gegevens van de instelling te gebruiken voor een derde konden zij eigenlijk geen zinvol rapport van feitelijke bevindingen opstellen over de toekomstige financiële gegoedheid van de instelling.

II.8.6, II.8.12 en II.8.13 Bij belangenconflict altijd letten op vertrouwelijkheid

20/1223 en 20/1224 Wtra AK 15 maart 2021 [ECLI:NL:TACKN:2021:22](#) (onder 4.11) en

16/1020 Wtra AK 7 oktober 2016 [ECLI:NL:TACAKN:2016:98](#)

20/845 en 20/846 Wtra AK 2 april 2021 [ECLI:NL:TACKN:2021:24](#)

Wanneer je je als accountant begeeft in een belangenstrijdperk moet je als eerste de bedreigingen voor de objectiviteit onder ogen zien en vervolgens voldoende doen om de objectiviteit te waarborgen. (...) Bovendien raadt de Accountantskamer in zo'n situatie aan goed op te letten dat je de geheimhoudingsplicht niet overtreedt door onbevoegd informatie te verstrekken aan één van de partijen die niet jouw opdrachtgever is.

II.8.3 en II.8.9 Misbruik gegevens voormalig klant

16/125 CBb 30 januari 2018 [ECLI:NL:CBB:2018:47](#)

Hoger beroep van 15/1430 Wtra AK 11 januari 2016 [ECLI:NL:TACAKN:2016:5](#)

Het College vindt net als de Accountantskamer dat de objectiviteit en vertrouwelijkheid kan worden bedreigd als een accountant de opdracht krijgt een rapport op te stellen in verband met een civiele procedure tegen een voormalige cliënt waarmee de opdrachtgever een tegengesteld belang heeft en daarbij gebruik maakt van gegevens die hij kende uit zijn voormalige cliëntrelatie.

De accountant wist dat het rapport zou worden gebruikt in een civiele procedure tegen zijn voormalig cliënt, maar heeft geen waarborgen getroffen.

II.8.7 Informatie voormalig opdrachtgever gebruikt in conflict erfgenamen

15/93 14-12-2016 [ECLI:NL:CBB:2016:429](#)

hoger beroep van 14/1965 Wtra AK 15 december 2014 [ECLI:NL:TACAKN:2014:119](#)

“5.2 Het College overweegt dat appelland, zoals hij ook ter zitting heeft bevestigd, voor het uitvoeren van opdrachten voor [naam 9] / [naam 6] in 2012 gebruik heeft gemaakt van gegevens over de [naam 5] -Groep die hij nog in zijn bezit had vanwege zijn werkzaamheden voor de [naam 5] -Groep. Dat betekent dat hij voor het uitvoeren van een opdracht voor een cliënt gebruik heeft gemaakt van gegevens van een voormalige cliënt, terwijl hij wist – of in elk geval moest begrijpen – dat de uitkomst van die werkzaamheden zou worden gebruikt in het conflict tussen zijn cliënt en de voormalige cliënt. In de hiervoor beschreven situatie had appelland een bedreiging voor zijn geheimhoudingsplicht als bedoeld in artikel A-140.1 onder a van de VGC behoren te herkennen. Dat [naam 6] de inhoud van de financiële gegevens feitelijk al kende, maakt dat niet anders. De gegevens waren ter beschikking gesteld door [naam 5] Holding. Deze vennootschap en de bij haar betrokken belanghebbenden mochten verwachten dat de geheimhouding naar behoren zou worden gewaarborgd. Niet gebleken is dat appelland enige aandacht heeft geschonken aan de bedreiging voor zijn geheimhoudingsplicht. Door de gegevens van [naam 5] Holding te gebruiken zonder enig overleg met of toestemming van (de bestuurder van) [naam 5] Holding en, gezien het hem bekende conflict, alle belanghebbenden, heeft appelland gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van geheimhouding. De grief faalt.”

II.8.10 Mails vertrouwelijk, kolommenbalans in dit geval niet, II.8.4 en II.8.14

18/2140 Wtra AK 13 september 2019 [ECLI:NL:TACKN:2019:62](#)

Een accountant probeert objectief te blijven door twee strijdende klanten dezelfde informatie door te spelen. Hij ziet daarbij echter de geheimhouding over het hoofd.

De kolommenbalans 2016 van de werk-BV is geen vertrouwelijke informatie. Op het moment dat namens betrokkene deze informatie naar C werd gestuurd, was C de gemachtigde van de vennootschap die bestuurder en aandeelhouder was van [BV2], dus was de informatie tegenover C niet vertrouwelijk. Deze informatie had de klager, als directeur-groot-aandeelhouder van de andere bestuurder en medeaandeelhouder van [BV2], ook kunnen krijgen.

De accountant heeft erkend dat hij de mailwisseling over het schenden van gedragsregels heeft doorgestuurd naar de advocaat van de andere dga, onder meer omdat hij ervoor probeerde te zorgen dat alle partijen over dezelfde informatie beschikten. De accountant heeft volgens de Accountantskamer in het ontstane conflict terecht een bedreiging gezien voor zijn objectiviteit, omdat hij voor beide partijen werkte en deze een tegengesteld belang hadden. Maar het is niet toereikend om als maatregel tegen deze bedreiging zonder overleg de gewisselde e-mails door te sturen naar de advocaat van de andere dga. Daarmee schendt accountant namelijk het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid.

Vergelijk:

II.8.14 22/1427 Wtra AK 24 februari 2023 [ECLI:NL:TACAKN:2023:12](#)

II.8.4 Bedreiging onderkend: 15/256 29-07-2016 [ECLI:NL:CBB:2016:242](#)

II.8.15 Objectiviteit uit oog verloren bij ruzie broers/klanten

22/1811 Wtra AK 10 maart 2023 [ECLI:NL:TACAKN:2023:17](#)

De Accountantskamer overweegt dat *“een accountant die gegevens of inlichtingen waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, geheim moet houden. (...) De accountant heeft erkend dat hij zonder toestemming vertrouwelijke stukken van andere klanten van het accountantskantoor heeft gedeeld met de advocaat van de ooms. Dit is in strijd met het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid.*

Dat de advocaat deze stukken daarna gedeeltelijk geanonimiseerd heeft ingebracht in de civiele procedure, maakt dat niet anders. De betrokken klanten hadden immers geen toestemming gegeven voor het verstrekken van deze stukken, terwijl de overige vier uitzonderingen in dit geval evenmin van toepassing zijn.”

II.8.16 Bij vrees uitlekken geheimhoudingsverklaring laten ondertekenen

22/1231 Wtra AK 3 april 2023 [ECLI:NL:TACAKN:2023:28](#)

Ad e Niet informeren: Als dga (medeopdrachtgever) had de andere vennoot vanzelfsprekend recht op toegang tot de financiële administratie en de jaarcijfers van de vennootschap. De accountant had de vrees dat de andere vennoot de financiële gegevens met derden zou delen eenvoudig kunnen wegnemen, bijvoorbeeld met een geheimhoudingsverklaring. Daarmee had de uittreder kunnen voldoen aan het beginsel van vertrouwelijkheid. De accountant heeft zo'n maatregel echter niet overwogen en daarmee het fundamentele beginsel van vakbewaamheid en zorgvuldigheid geschonden.

II.9 Klantgegevens gebruiken t.b.v. incasso e.d.

Nr	Thema	Datum	Vindplaats
II.9.1	Facturen incasseren o.b.v. banksaldi	06-12-2010	ECLI:NL:TACAKN:2010:YH0121
II.9.2	Beslag leggen met klantgegevens	21-12-2012	ECLI:NL:2012:TACAKN:YH0336
II.9.3	Misbruik t.b.v. incasso	15-02-2013	ECLI:NL:CBB:2013:BZ7869
II.9.4	Gebruik mag o.b.v. algemene voorwaarden	11-10-2013	ECLI:NL:TACAKN:2013:49
II.9.5	Misbruik voor beslaglegging	30-01-2015	ECLI:NL:TACKN:2015:9
II.9.6	Beslaglegging onder klanten	04-06-2018	ECLI:NL:TACAKN:2018:36
II.9.7	Misbruik voor beslaglegging	19-06-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:44
II.9.8	Beslaglegging onder klanten; contractvoorwaarden conform VGBA	18-09-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:57

II.9.1 Banksaldi doorgeven aan incasserende oud-collega wegens 'maatschappelijke misstand' mag niet

10/1099 Wtra AK 6 december 2010 [ECLI:NL:TACAKN:2010:YH0121](#)

Een accountant werkt bij een bank en verzamelt onder valse voorwendselen informatie over een klant van de bank, op verzoek van een oud-collega. De oud-collega werkt bij een onderneming die een akkiefietje met de klant. Omdat de accountant meent

dat de bank eerder heeft gelogen, wil hij een maatschappelijke misstand naar buiten brengen. Hij zoekt de saldi van de klant in het systeem en vraagt zijn collega's met een smoes (solvabiliteitsonderzoek) om informatie, die hij aan zijn oud-collega geeft. *"4.9.2 Betrokkene heeft, met het verstrekken van de informatie inzake de saldi op de rekeningen van S.A.1 bij klagster aan (de advocaat van) Ltd1, vertrouwelijke informatie die hij in het kader van zijn beroepsmatig en zakelijk optreden heeft verkregen, bekend gemaakt buiten de entiteit waarbij hij werkzaam was, terwijl hij niet gemachtigd was tot die bekendmaking over te gaan en daartoe op grond van een wettelijk voorschrift dan wel beroepshalve ook geen recht of plicht bestond. Ook heeft hij van die in het kader van beroepsmatig en zakelijk handelen verkregen vertrouwelijke informatie gebruik gemaakt om een derde te bevoordelen. Aldus heeft betrokkene het bepaalde in artikel A-140.1 onder a. (1. en 2.) van de VGC overtreden en, nu geen sprake was van een omstandigheid als bedoeld in artikel A-140.1 onder b. van de VGC, moet de klacht in zoverre geground worden verklaard."*

II.9.2, II.9.5, II.9.6, II.9.7 Beslagleggen wegens wanbetaling op basis van vertrouwelijke gegevens

12/1029 Wtra Ak 21 december 2012 [ECLI:NL:2012:TACAKN:YH0336](#)

Een ontslagen RA heeft terecht beslag laten leggen bij cliënten van haar voormalige werkgever toen deze AA haar ontslagvergoeding niet uitbetaalde. Maar zij had daarbij geen gebruik mogen maken van de vertrouwelijke cliëntgegevens.

14/1402 Wtra AK 30 januari 2015 [ECLI:NL:TACKN:2015:9](#)

17/2054 Wtra AK 4 juni 2018 [ECLI:NL:TACAKN:2018:36](#)

Een accountant laat voor 140.000 euro beslag leggen onder drie klanten van een opdrachtgever die hem nog 40 mille schuldig is. Hij gebruikt daarbij vertrouwelijke gegevens uit de administratie van de opdrachtgever en legt niets vast over zijn afweging. De accountant heeft dat niet weersproken en desgevraagd op zitting gezegd dat hij de klanten van zijn cliënt(en) kent. De accountant heeft dus vertrouwelijke gegevens gebruikt bij de keuze onder welke opdrachtgevers hij beslag zou laten leggen en daarmee het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid geschonden.

20/110 Wtra AK 19 juni 2020 [ECLI:NL:TACKN:2020:44](#)

II.9.3 Klantgegevens uit systeem aan kantoorgenoot geven die kantoor wil 'beschermen' mag niet

AWB 10/523 15 februari 2013 [ECLI:NL:CBB:2013:BZ7869](#)

Inloggen in de financiële administratie van een cliënt en daar bewijsmateriaal verzamelen 'ter bescherming van haar eigen kantoor' is in strijd met de geheimhoudingsplicht. Ook als de vertrouwelijke informatie wordt doorgegeven aan een kantoorgenoot.

Het College stelt voorts vast dat aan appellante toegang was verschaft tot de geautomatiseerde systemen van klager met als doel informatie te vergaren voor haar werkzaamheden betreffende het opstellen van de jaarrekeningen over het jaar 2008 van de bedrijven van klager. Evident is daarbij dat appellante ten aanzien van de administratie danwel boekhouding waartoe zij toegang had, het vertrouwelijke karakter daarvan diende te waarborgen. Geen toestemming cliënt. Het College wijst er daarnaast op dat artikel A.140.4 er ook toe verplicht om te beoordelen of er geen aanleiding bestaat ook binnen de accountantspraktijk een geheimhoudingsplicht in acht te nemen. Daarvoor zou in dit geval zeker aanleiding bestaan hebben. Bij de geheimhoudingsplicht ligt het accent op het gebruik van de vertrouwelijke informatie

II.9.4 Recht op incasso factuur gaat boven geheimhouding; correspondentie met wanbetaler gebruiken in civiele procedure mag volgens algemene voorwaarden; meningsverschil over factuur is niet vertrouwelijk

13/466 en 739 Wtra AK 11-10-2013 [ECLI:NL:TACAKN:2013:49](#)

De bestuursvoorzitter van een accountantskantoor geeft zijn zwager fiscaal advies en stuurt een factuur ad 9.454,49 euro inclusief btw. De accountant gebruikt een brief en een e-mail van de zwager in de civielrechtelijke procedure over de factuur. De zwager (ook een registeraccountant) klaagt vergeefs over schending van de geheimhoudingsplicht. De accountant gaf aan dat hij de correspondentie relevant achtte voor het voeren van de civiele procedure en dat hij op grond van artikel 6 lid 2 van de Algemene Voorwaarden van zijn kantoor gerechtigd was deze informatie te gebruiken zonder voorafgaande toestemming van de opdrachtgever (in casu klager).

De Accountantskamer geeft de accountant gelijk (4.4.3) De brief en de e-mail bevatten geen vertrouwelijke informatie in de zin van het vertrouwelijkheidsbeginsel. En als de informatie vertrouwelijk was, mocht de accountant die informatie gebruiken voor de incassoprocedure. *"Voorts levert het bekend maken van vertrouwelijke informatie geen strijd op met dit beginsel indien beroepshalve daartoe een recht bestaat. Deze uitzondering doet zich in dit geval voor. De (bijlage bij de*

e-mail van klager sub 1) van 4 oktober 2010, het advies van 11 februari 2011 en het aanvullend advies van 3 mei 2011 kunnen dienen ter onderbouwing van de vordering van Accountants1 tot betaling van de factuur van 23 september 2011. Met het oog daarop kon betrokkene zich gerechtigd achten deze stukken in te brengen in de civielrechtelijke procedure. Het hiervoor bij 3.1 weergegeven verwijt moet gezien het vorenstaande wat dit onderdeel betreft ongegrond worden verklaard.” Vergelijk II.5.10 en zie ook II.3.1.

II.9.8 Klantgegevens t.b.v. beslag; contractvoorwaarden mogen niet afwijken van VGBA

20/209 Wtra AK 18 september 2020 [ECLI:NL:TACKN:2020:57](#)

Een accountant-administratieconsulent gebruikt voor een verzoek om beslaglegging vertrouwelijke gegevens van de voormalige klant. Dankzij de koppeling van de bankrekening van de klant met het boekhoudprogramma Twinfield kreeg de accountant rechtstreeks toegang tot de bankgegevens en -mutaties van de klant. Met de bankgegevens, waarover hij beschikte dankzij de koppeling, heeft de accountant beslag gelegd, terwijl de klantrelatie al twee jaar was beëindigd. De gegevens die in het beslagrekest zijn gebruikt, zijn vertrouwelijk. Sinds het beëindigen van de cliëntrelatie waren die gegevens niet meer bestemd de accountant. Door er desondanks gebruik van te maken, heeft de accountant een onjuiste afweging gemaakt niet eerlijk en oprecht gehandeld.

Op de zitting heeft de accountant nog aangevoerd dat hij op grond van de algemene voorwaarden gerechtigd was de bankinformatie te gebruiken en hij daarom niet tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld. Maar in de VGBA staat onder welke voorwaarden de accountant vertrouwelijke gegevens waarover hij/zij beschikt mag gebruiken. Van de VGBA-bepalingen kun je niet bij overeenkomst afwijken.

II.10 Diversen

Nr	Thema	Datum	Vindplaats
II.10.1	Vertrouwelijkheid borgen in kwaliteitsstelsel	26-06-2015	ECLI:NL:TACKN:2015:72
II.10.2	Contractuele vertrouwelijkheid gaat boven inzagerecht Wbp	18-05-2017	ECLI:NL:TACKN:2018:33
II.10.3	Mediator gebonden aan contractuele geheimhoudingsplicht	27-07-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:50

II.10.1 Vertrouwelijkheid niet gewaarborgd in kwaliteitsstelsel

15/131 Wtra AK 26-06-2015 [ECLI:NL:TACKN:2015:72](#)

4.5.2 De toetsers hebben in hun recapitulatie de volgende tekortkomingen geconstateerd: (...)

d. *Bij gebrek aan een schriftelijke maatschapsovereenkomst is geheimhouding van de maten niet formeel geregeld. Dit is in strijd met het fundamentele beginsel ‘vertrouwelijkheid’ als bedoeld in artikel 2 onder e van de VGBA (oriëntatievragen-lijst 2.29-2.31); (...)*

k. *De vertrouwelijkheid van de gegevens is niet gewaarborgd na het ophouden van de praktijk, omdat er met de voortzettende broer in de maatschap slechts een mondelinge overeenkomst is. Dat is in strijd met het fundamentele beginsel ‘vertrouwelijkheid’ als bedoeld in artikel 2 onder e van de VGBA (oriëntatievragenlijst 2.70.2).”*

II.10.2 Wet bescherming persoonsgegevens doorbreekt contractuele vertrouwelijkheid niet

17/2433 Wtra AK 18-05-2017 [ECLI:NL:TACKN:2018:33](#)

Na een klokkenluidersmelding laat een onderneming een intern onderzoek uitvoeren. De uitkomsten leiden tot een vertrouwelijk intern advies en tot het ontslag op staande voet van twee managers. De twee klagen zonder succes over de accountant die hun inzage in zijn onderzoeksrapport weigerde. De verspreidingskring was contractueel beperkt tot de raad van bestuur en aan de Wet bescherming persoonsgegevens kunnen zij geen inzagerecht ontlennen.

“4.6.2 Betrokkene heeft daartegen ingebracht dat zijn advies aan de Raad van Bestuur een vertrouwelijk en intern advies is waarover geheimhouding is overeengekomen. Vertrouwelijkheid is een voorwaarde om vrijelijk te kunnen adviseren. Het rapport is gelet op deze afspraak niet aan derden verstrekt. Betrokkene stelt voorts vast dat klagers de gevraagde stukken willen gebruiken om de vaststellingsovereenkomsten aan te tasten. In zijn visie kunnen die stukken klagers niet baten, en hebben zij dus geen belang bij het onderschrijven van hun verwijt, omdat de opdracht zag op de onrustige situatie bij [B.V.1] zoals die bestond na het ontslag van klagers. Voor betrokkene was het ontslag van klagers een gegeven.”

II.10.3 Mediator schendt contractuele geheimhoudingsplicht

19/1924 Wtra AK 27-07-2020 [ECLI:NL:TACAKN:2020:50](#)

Een accountant is dga van een trustkantoor en stelt een werknemster op non-actief na een arbeidsconflict. Een mediation tussen beiden mislukt, de medewerkster wordt ontslagen en moet een vergoeding krijgen. Als de dga niets betaalt, stelt zij de dga persoonlijk aansprakelijk. In die procedure klapt de directeur uit de school. Bij de eerste mediationzitting zou volgens hem sprake zijn geweest “van verdraaiing van feiten en van lasterlijke- en suggestieve beschuldigingen”. De tweede sessie, die was bedoeld om tot een minnelijke schikking te komen, zegt de werknemster “tot ieders verbazing, inclusief haar eigen advocaat” af.

De accountant heeft de mediation-overeenkomst ondertekend als directeur. Door de geciteerde passage op te nemen in de gedingstukken heeft hij zijn geheimhoudingsplicht geschonden.

“4.10 (...) Feit is dat de mediationovereenkomst is ondertekend door betrokkene, handelend voor zich en als directeur van [BV2]. De geheimhoudingsverplichting rust dan ook op betrokkene en hij moet daarin zelf zijn eigen afwegingen maken. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene, door de hierboven geciteerde passage op te nemen in de gedingstukken, de geheimhoudingsplicht heeft geschonden. (...)”

Chronologisch overzicht uitspraken

Nr	Thema	Datum	Vindplaats
II.9.1	Incasso facturen e.d.	06-12-2010	ECLI:NL:TACAKN:2010:YH0121
II.5.1	Tucht- en civielrechtelijke procedures	15-09-2011	ECLI:NL:CBB:2011:BT5903
II.6.1	Integriteit: rechtzetten onjuiste informatie	14-05-2012	ECLI:NL:TACAKN:2012:YH0262
II.9.2	Incasso facturen e.d.	21-12-2012	ECLI:NL:2012:TACAKN:YH0336
II.9.3	Incasso facturen e.d.	15-02-2013	ECLI:NL:CBB:2013:BZ7869
II.9.4	Incasso facturen e.d.	11-10-2013	ECLI:NL:TACAKN:2013:49
II.5.2	Tucht- en civielrechtelijke procedures	25-07-2014	ECLI:NL:TACAKN:2014:61
II.7.1	Toestemming klant/opdrachtgever	25-08-2014	ECLI:NL:TACKN:2014:66
II.8.1	Belangenconflicten/objectiviteit		
II.5.3	Tucht- en civielrechtelijke procedures	30-10-2014	ECLI:NL:TACKN:2014:102
II.5.4	Tucht- en civielrechtelijke procedures	15-12-2014	ECLI:NL:TACAKN:2014:122
II.6.2	Integriteit: rechtzetten onjuiste informatie	23-01-2015	ECLI:NL:TACAKN:2015:5
II.9.5	Incasso facturen e.d.	30-01-2015	ECLI:NL:TACKN:2015:9
II.7.2	Toestemming klant/opdrachtgever	30-03-2015	ECLI:NL:TACAKN:2015:47
II.8.2	Belangenconflicten/objectiviteit		
II.10.1	Diversen (kwaliteitsstelsel)	26-06-2015	ECLI:NL:TACKN:2015:72
II.3.1	Wat is vertrouwelijk?	27-10-2015	ECLI:NL:CBB:2015:359
II.3.2	Wat is vertrouwelijk?	15-12-2015	ECLI:NL:TACKN:2014:122
II.5.5	Tucht- en civielrechtelijke procedures		
II.3.3	Wat is vertrouwelijk?	08-01-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:2
II.8.3	Belangenconflicten/objectiviteit	11-01-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:5
II.4.1	Meld- en meewerkplicht	26-04-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:33
II.7.3	Toestemming klant/opdrachtgever	09-05-2016	ECLI:NL:TACKN:2016:35
II.5.6	Tucht- en civielrechtelijke procedures	24-05-2016	ECLI:NL:CBB:2016:141
II.8.4	Belangenconflicten/objectiviteit	29-07-2016	ECLI:NL:CBB:2016:242
II.3.4	Wat is vertrouwelijk?	30-08-2016	ECLI:NL:CBB:2016:260
II.8.5	Belangenconflicten/objectiviteit		
II.8.6	Belangenconflicten/objectiviteit	07-10-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:98
II.5.7	Tucht- en civielrechtelijke procedures	17-10-2016	ECLI:NL:TACKN:2016:102
II.6.3	Integriteit: rechtzetten onjuiste informatie		
II.8.7	Belangenconflicten/objectiviteit	14-12-2016	ECLI:NL:CBB:2016:429
II.3.5	Wat is vertrouwelijk?	28-12-2016	ECLI:NL:CBB:2016:447

II.8.8	Belangenconflicten/objectiviteit	18-01-2017	ECLI:NL:CBB:2017:19
II.5.8	Tucht- en civielrechtelijke procedures	19-01-2017	ECLI:NL:CBB:2017:20
II.7.4	Toestemming klant/opdrachtgever	18-05-2017	ECLI:NL:TACKN:2018:33
II.10.2	Diversen (Contract vs Wbp)		
II.7.5	Toestemming klant/opdrachtgever	16-10-2017	ECLI:NL:TACKN:2017:67
II.3.6	Wat is vertrouwelijk?	16-11-2017	ECLI:NL:CBB:2017:360
II.3.7	Wat is vertrouwelijk?	29-01-2018	ECLI:NL:TACKN:2018:4
II.8.9	Belangenconflicten/objectiviteit	30-01-2018	ECLI:NL:CBB:2018:47
II.9.6	Incasso facturen e.d.	04-06-2018	ECLI:NL:TACAKN:2018:36
II.5.9	Tucht- en civielrechtelijke procedures	16-07-2018	ECLI:NL:TACAKN:2018:54
II.3.8	Wat is vertrouwelijk?	04-01-2019	ECLI:NL:TACKN:2019:1
II.4.2	Meld- en meewerkplicht		
II.5.10	Tucht- en civielrechtelijke procedures		
II.3.9	Wat is vertrouwelijk?	10-02-2019	ECLI:NL:TACKN:2020:11
II.3.10	Wat is vertrouwelijk?	13-09-2019	ECLI:NL:TACKN:2019:62
II.4.3	Meld- en meewerkplicht		
II.8.10	Belangenconflicten/objectiviteit		
II.3.11	Wat is vertrouwelijk?	10-12-2019	ECLI:NL:CBB:2019:656
II.7.6	Toestemming klant/opdrachtgever	26-11-2019	ECLI:NL:CBB:2019:620
II.10.3	Diversen (Mediator)	27-07-2020	ECLI:NL:TACAKN:2020:50
II.3.12	Wat is vertrouwelijk?	06-03-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:24
II.3.13	Wat is vertrouwelijk?	03-04-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:33
II.7.7	Toestemming klant/opdrachtgever		
II.9.7	Incasso facturen e.d.	19-06-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:44
II.9.8	Incasso facturen e.d.	18-09-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:57
II.7.10	Toestemming klant/opdrachtgever	17-09-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:59
II.7.8	Toestemming klant/opdrachtgever	19-10-2020	ECLI:NL:TACKN:2020:60
II.6.4	Integriteit: rechtzetten onjuiste informatie	18-01-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:6
II.8.12	Belangenconflicten/objectiviteit	15-03-2021	ECLI:NL:TACKN:2021:22
II.8.13	Belangenconflicten/objectiviteit	02-04-2021	ECLI:NL:TACKN:2021:24
II.4.4	Meld- en meewerkplicht	16-04-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:27
II.3.14	Wat is vertrouwelijk?	21-05-2021	ECLI:NL:TACKN:2021:34
II.7.9	Toestemming klant/opdrachtgever		
II.3.15	Wat is vertrouwelijk?	06-07-2021	ECLI:NL:CBB:2021:695
II.3.16	Wat is vertrouwelijk?	23-07-2021	ECLI:NL:TACKN:2021:51
II.3.17	Wat is vertrouwelijk?	20-08-2021	ECLI:NL:TACAKN:2021:56
II.5.11	Tucht- en civielrechtelijke procedures	16-11-2021	ECLI:NL:CBB:2021:1001
II.3.18	Wat is vertrouwelijk?	18-01-2022	ECLI:NL:TACAKN:2021:6
II.3.19	Wat is vertrouwelijk?	01-03-2022	ECLI:NL:CBB:2022:89
II.7.11	Toestemming klant/opdrachtgever		
II.4.5	Meld- en meewerkplicht	25-03-2022	ECLI:NL:TACAKN:2022:11
II.3.20	Wat is vertrouwelijk?	09-05-2022	ECLI:NL:TACKN:2022:17
II.6.5	Integriteit: rechtzetten onjuiste informatie	29-07-2022	ECLI:NL:TACAKN:2022:29
II.4.6	Meld- en meewerkplicht	31-01-2023	ECLI:NL:TACAKN:2019:57
II.7.12	Toestemming klant/opdrachtgever	24-02-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:12
II.8.14	Belangenconflicten/objectiviteit		
II.7.13	Toestemming klant/opdrachtgever	10-03-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:17
II.8.15	Belangenconflicten/objectiviteit		
II.8.16	Belangenconflicten/objectiviteit	03-04-2023	ECLI:NL:TACAKN:2023:28

Bijlage III:

Overzicht rechtspraak opgevraagde dossiers

Inleiding

Accountants zijn op grond van hun beroepsregels verplicht een dossier bij te houden om de controleverklaring te kunnen onderbouwen en inzicht te geven in de manier waarop de controle is uitgevoerd. Het dossier is eigendom van de accountant en bevat vaak vertrouwelijke informatie. De civiele rechter kan accountants bevelen stukken uit het controledossier over te leggen aan een partij die de informatie opvraagt om een schadeclaim te onderbouwen. Op basis van art. 7:403 lid 2 van het Burgerlijk Wetboek kan de opdrachtgever van de accountant – de gecontroleerde onderneming dus - het hele dossier opvragen. De rechter wijst zo'n vordering zelden toe. Op grond van art. 843a van het Wetboek van Rechtsvordering kan een partij met een gerechtvaardigd belang een gericht verzoek om controle-informatie indienen. De rechter wijst zulke vorderingen van curatoren vrijwel altijd toe.

Voor een succesvol beroep op artikel 843a Rv moet er sprake zijn van een rechtmatig belang (1) om specifieke informatie (2) te vorderen op grond van een rechtsbetrekking (3). Volgens de parlementaire geschiedenis moet worden voorkomen dat deze zogenaamde exhibitieplicht voor zogeheten "fishing expeditions" wordt misbruikt. Dat betekent dat de eiser voldoende concreet moet kunnen aangeven waarom deze belang heeft bij de informatie. Daarbij is het niet vereist dat gevraagde documenten specifiek worden aangeduid. De rechtsbetrekking kan voortkomen uit onrechtmatige daad, een onzorgvuldigheid van de accountant die schade veroorzaakt bij een derde, zoals een aandeelhouder of schuldeiser van de gecontroleerde onderneming. Of een curator die namens de schuldeisers optreedt.

Uitspraken

Deze bijlage bevat een overzicht en uittreksels van tien uitspraken die de civiele rechter sinds 2010 heeft gedaan over verzoeken om controle-informatie op basis van art. 843a Rv (en in een enkel geval over de verantwoordingsplicht tegenover de opdrachtgever op basis van art. 7:403 lid 2 BW). Bij de meeste uitspraken zijn de eisers curatoren; in enkele gevallen zijn het gedupeerde kopers (1, 3) of gedupeerde aandeelhouders (4). In negen van de tien gevallen is het verzoek om informatie toegewezen. Uitspraak nr. 10 is een uitzondering, omdat de accountant hier een van de AFM afgeleid verschoningsrecht toekomt.

De vijfde en de twaalfde uitspraken zijn afkomstig van de tuchtrechter, die vindt dat de accountant in beginsel moet meewerken met de curator (van de failliete opdrachtgever), maar niet zonder meer verplicht is om alle gevraagde informatie te leveren.

De uittreksels van de uitspraken volgen de nummering uit onderstaande tabel. Daarin staan de uitspraken in chronologische volgorde, omdat later uitspraken plegen voort te bouwen op eerdere. Sommige uittreksels zijn langer dan de andere. Wie het naadje van de kous wil weten, kan klikken op de vindplaats.

Nr	Bedrijf/eiser/uitspraak	Datum	Vindplaats
1	Jumbodiset/gedupeerde koper/verzoek toegewezen, want dossier was mede bedoeld voor eiser	16-12-2010	ECLI:NL:RBAMS:2010:BP3071

2	Weyl/curator/	27-03-2012	ECLI:NL:RBAMS:2012:BW0075
3	Aquaserva Groep/	30-06-2014	ECLI:NL:RBAMS:2014:5303
4	Colima, Fairfields etc/gedupeerde aandeelhouders	05-01-2016	ECLI:NL:GHAMS:2016:30
5	Failliete groep ondernemingen/curatoren opdrachtgever/ tuchtrechtelijke meewerkplicht beperkt	26-04-2016	ECLI:NL:TACAKN:2016:33
6	TCN/curatoren/	08-06-2017	ECLI:NL:RBAMS:2017:4234
7	Vestia/opdrachtgever/bevel om delen uit dossier over te leggen	07-02-2018	ECLI:NL:RBROT:2018:820
8	X Beheer	16-04-2019	ECLI:NL:GHAMS:2019:1322
9	PaperlinX/Afgifte controle docs aan curatoren gelast	29-01-2020	ECLI:NL:RBAMS:2020:493
10	Curatoren Imtech/Afgewezen/Van AFM afgeleid verschoningsrecht	10-03-2020	ECLI:NL:GHAMS:2018:54
11	Holland Lift & SMP/	10-03-2020	ECLI:NL:GHAMS:2020:754
12	PaperlinX/Tuchtrechter: tuchtrechtelijke meewerkplicht beperkt	31-01-2023	ECLI:NL:CBB:2023:44

1 Jumbodiset

Geen gewichtige redenen om niet te verstrekken na ontheffing

Jumbodiset heeft de aandelen van H&H overgenomen en vindt dat de koopprijs te hoog was, omdat het eigen vermogen in de jaarrekening te hoog is voorgesteld. Jumbodiset vraagt de controlerend accountant om informatie uit het controle-dossier. De rechtbank wijst die vordering (deels) toe. Er zijn geen gewichtige redenen die verstrekking van de gevraagde informatie belemmeren, omdat het dossier feitelijk is aangelegd voor Jumbodiset.

4.9. Door [de accountant] is voorts nog aangevoerd dat zij gelijk dient te worden gesteld met een geheimhouder als bedoeld in artikel 843a, derde lid, Rv, dan wel dat haar beroepsgeheim een gewichtige reden vormt als wordt bedoeld in het vierde lid van artikel 843a Rv, en dat zij daarom niet gehouden is aan het verzoek van Jumbodiset tot overlegging van bescheiden te voldoen, maar ook daarin wordt [de accountant] niet gevolgd. Allereerst is [de accountant] niet een geheimhouder als bedoeld in artikel 843a, derde lid, Rv. Daarnaast gaat het hier om dossiers die in beginsel ten behoeve van H&H zijn aangelegd. Van belang is dus of in het onderhavige geval de geheimhoudingsbelangen van H&H met de afgifte van de gevorderde bescheiden worden geschaad. Nu Jumbodiset de moedervennootschap van de rechtsopvolger van H&H is, wordt niet ingezien dat gewichtige redenen aan de zijde van H&H zich tegen de verstrekking van de gevorderde bescheiden verzetten. De boekhoudkundige gegevens van H&H rechtsopvolger dienen immers in de geconsolideerde balans en jaarrekening van Jumbodiset te zijn opgenomen. (...)

2 Weyl

Fraudevermoeden extra reden voor verantwoording

Ook in de Weyl casus gaat het over de principiële vraag of de accountant een beroep kan doen op de uitzonderingsbepaling in artikel 843a Rv met betrekking tot de geheimhoudingsplicht. De voorzieningenrechter overweegt: “Voor zover een accountant verplicht is hetgeen hem vertrouwelijk is medegedeeld door zijn cliënt geheim te houden, geldt die verplichting jegens derden, maar nadat de vennootschap ten behoeve waarvan de geheimhoudingsverplichting gold failliet is gegaan in ieder geval niet jegens de curatoren daarvan.”

De voorzieningenrechter ziet in de mogelijke fraude bij Weyl een extra reden voor de accountant om zich te verantwoorden: ‘In het bijzonder op de punten waar voorshands van fraude moet worden uitgegaan mag worden verwacht dat [de accountant] gedetailleerd uiteenzet op welke stukken zij haar oordeel dat er geen noodzaak was een goedkeurende verklaring te onthouden heeft gebaseerd, welke controles zij heeft verricht en wat daarvan de uitkomst was. Nadat [de accountant] inzicht heeft gekregen in de onderzoeken van de FIOD en (...) zal ook van [de accountant] mogen worden verwacht dat zij een standpunt inneemt over de vraag of zij als redelijk bekwaam en redelijk handelend accountant de in die rapporten beschreven fraude niet had kunnen ontdekken.’

De voorzieningenrechter veroordeelt de accountant tot *“afschrift aan de curatoren te verstrekken van het volledige accountantsdossier, voor zover nog niet verstrekt, inclusief interne stukken, waar nodig met een toelichting..”*

3 Aquaserva

Geen beroep op geheimhouding tegenover curatoren

De rechter bevestigt dat de accountant moet voldoen aan het verzoek van de curatoren om specifieke informatie uit het controledossier en dat de accountant geen beroep kan op de geheimhoudingsplicht. De accountantsdossiers zijn in gerechtelijke bewaring gegeven bij DigiJuris BV. Een notaris mag de dossiers onderzoeken aan de hand van bepaalde zoektermen en filteren op relevantie. Het residu kan de notaris verstrekken aan de curatoren.

4 Colima

Waarheidsvinding gaat boven geheimhoudingsplicht, maar...

Nadat Bernard Madoff is ontmaskerd als beleggingsfraudeur en Ponzi-dief verdampt het vermogen dat vele beleggers hebben gestoken in zijn *feeder funds*. Colima en Fairfields zijn van die toevoerfondsen en gedupeerde beleggers verenigen zich om de schade te claimen. Aan de accountant die een goedkeurende verklaring afgaf bij de jaarrekeningen van de fondsen vragen zij met succes om informatie uit het controledossier.

Het gerechtshof is het met de accountant eens dat de controledossiers vertrouwelijke gegevens van de cliënt bevatten en dat de accountant een geheimhoudingsplicht heeft. Maar dat belang moet in dit geval *“minder zwaar (...) wegen dan het maatschappelijk belang dat in rechte de waarheid aan het licht komt”*.

Om de vertrouwelijkheid van de cliëntgegevens zo veel mogelijk te waarborgen, willigt het hof het verzoek van de accountant in om *“op de voet van artikel 29 Rv te bepalen dat het Colima c.s. verboden is om aan derden mededelingen te doen omtrent de inhoud van de aan haar te verstrekken controledossiers (...)”*

5 Failliete groep ondernemingen

Tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht tegenover (curator van) de opdrachtgever

De curator van een groep failliete ondernemingen laat twee forensisch accountants de juistheid van de jaarrekening 2011 onderzoeken. De curator vraagt hiervoor het controledossier aan de accountant, die een goedkeurende verklaring verstrekte bij de jaarrekening. De curator maakt in zijn brieven aan de accountant niet duidelijk:

- wat de onderzoeksbevindingen omtrent de oorzaak van de faillissementen waren;
- welke specifieke tekortkomingen het verstrekken van (delen van) het accountantsdossier zouden rechtvaardigen;
- welk belang hij had bij zijn verzoek.

Wel suggereert de curator herhaaldelijk dat de accountant tekort is geschoten en rekening moet houden met een schadeclaim. Hij licht de tekortkomingen echter niet toe. Het kantoor weigert het dossier te verstrekken en om:

- goed inzicht geven in de verrichte werkzaamheden;
- tekst en uitleg geven over de aanpak van de controle van de jaarrekeningen, waaronder de jaarrekening 2011;
- aangeven welke gegevens hij heeft gekregen van de vennootschappen;
- aangeven welke vragen hij heeft gesteld aan het bestuur en/of specifieke medewerkers van de vennootschappen en welke antwoorden hij daarop kreeg;
- aangeven welke controles hij heeft uitgevoerd en wat daarvan het resultaat was.

Volgens de Accountantskamer hoefde de accountant de curator en de ingeschakelde onderzoekers geen inzicht in het dossier te geven tijdens een gesprek. De accountant kon zich daarin namelijk niet adequaat verdedigen tegen de verwijten en de claim die daarop wellicht zou worden gebaseerd, omdat niet duidelijk was:

- of de curator doelde op mogelijke tekortkomingen in de controle van de continuïteitsveronderstelling;
- of die tekortkomingen verband hielden met de faillissementen.

Ondanks het begrip voor de terughoudend van de accountant, oordeelt de Accountantskamer:

“4.5.4 Al het vorenstaande neemt niet weg dat een accountant (...) bereid moet zijn aan zijn opdrachtgever en aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever op diens verzoek in algemene zin informatie te verstrekken over de door hem ter uitvoering van zijn opdracht verrichte werkzaamheden. Die verplichting vindt zijn grondslag in het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid zoals bedoeld in artikel 2 onder d van de VGBA. Voor dit oordeel vindt de Accountantskamer mede steun in de bewoordingen van de eerste volzin van artikel 7:403, tweede lid, van het BW, die immers zonder enig voorbehoud voorschrijven dat een opdrachtnemer aan de opdrachtgever verantwoording doet van de wijze waarop hij zich van de opdracht heeft gekweten. Voor de fundering van deze algemene verplichting heeft de Accountantskamer voorts aansluiting gezocht bij de informatieverplichtingen voor de accountant neergelegd in de standaarden 260 en 570 van de Nardere voorschriften controle en overige standaarden. Opmerking verdient dat een verplichting zoals hiervoor geformuleerd ook bestaat indien een verzoek om informatie de suggestie van een schadeclaim wegens een tekortkoming behelst, al is in dat geval het betrachten van enige terughoudendheid zeker verdedigbaar. (...) Nu betrokkene zich niet tot enige wijze van verantwoording afleggen bereid heeft getoond, heeft hij gehandeld in strijd met het hiervoor vermelde fundamentele beginsel.(...)”

6 TCN

Meewerken na ontheffing geheimhoudingsplicht

TCN was een vastgoedconcern dat rond de jaarwisseling 2012/2013 samen met de meeste dochtervennootschappen failliet ging. Van 2003-2010 heeft de controlerend (groeps)accountant goedkeurende controleverklaring verklaringen afgegeven, zonder voorbehoud. Over de controle 2010 heeft de accountant een niet-openbare managementletter aan het bestuur uitgebracht en een niet openbaar accountantsverslag.

In 2014 ontheffen de curatoren de controlepartner van zijn verplichting tot geheimhouding en vragen vervolgens de accountantsverslagen 2008-2010 bij hem op. De accountant wil het gespreksverslag niet ondertekenen. De curatoren ontvangen wel het accountantsverslag 2010, meer niet. De curatoren vorderen bij de voorzieningenrechter een afschrift van de delen uit het controledossier die specifiek gaan over negen (balans)posten, van het bestuursverslag en van de inhoudsopgave uit de jaarrekening 2010 van TCN.

Wat betreft de verantwoordingsplicht tegenover de opdrachtgever (van artikel 7:403 BW) is de voorzieningenrechter het met de curatoren eens: *dat van een controlerend accountant mag worden verwacht dat deze inzicht geeft in hoe de controle specifiek is aangepakt (welke stukken zijn opgevraagd, welke instructies zijn gegeven en welke vragen zijn gesteld).*

De rechter vindt het duidelijk dat de informatie nodig is om te onderzoeken op welke wijze de controle is uitgevoerd. *“Dat slechts sprake is van een ‘fishing expedition’ is niet gebleken.”*

Wat betreft de vordering op basis van artikel 843a Rv oordeelt de rechter dat de curatoren een rechtmatig belang hebben bij afgifte van de stukken.

“Zij twijfelen aan de juistheid van de jaarrekening 2010 en willen controleren of [de accountant] haar controlerende werkzaamheden op een correcte en voldoende zorgvuldige wijze heeft verricht. Daarna kunnen de curatoren beoordelen of zij vervolgstappen zullen ondernemen en een tuchtklacht moeten indienen en/of een vordering uit hoofde van wanprestatie of onrechtmatige daad jegens [de accountant] zullen instellen.”

De geheimhoudingsplicht kan volgens de voorzieningenrechter geen belemmering vormen voor afgifte omdat de curatoren de accountant - als die daar al een beroep op kan doen - daarvan hebben vrijgesteld.

“Met betrekking tot de gevorderde afgifte van het bestuursverslag geldt voorts dat uit de toelichting ter zitting is gebleken dat de curatoren willen beschikken over stukken waaruit blijkt op welke wijze is gecontroleerd of het bestuursverslag in overeenstemming is met de jaarrekening 2010. De vordering zal dan ook in die zin worden toegewezen.”

De accountant moet een afschrift verstrekken van de controle-informatie uit het controledossier over negen (balans)posten

- Vordering op de [naam 4] (€ 1,9 mio)
- Activering gebouw [naam 5] (€ 3,8 mio)
- Vordering op [naam 6] (€ 3,8 mio)

- Consolidatie [naam 7] van twee vorderingen (tezamen € 6 mio)
- Deelneming [naam 8] (€ 10 mio)
- Lening [naam 9] (€ 15 mio)
- Deelneming [naam 10] (20 mio)
- Activering belastinglatentie (20,2 mio)
- Deelneming [naam 11] (38,7 mio),
- alsmede stukken waaruit blijkt op welke wijze is gecontroleerd of het bestuursverslag in overeenstemming is met de jaarrekening 2010 van TCN.

7 Vestia

Controledossier niet alleen voor intern gebruik

Een accountant heeft voor de boekjaren 2000 -2009 jaarlijks de jaarrekening en het volkshuisvestingsverslag van Vestia gecontroleerd. Voor de controle over 2008 en 2009 laat de controlerend accountant de financiële-adviesafdeling van het kantoor onderzoeken of de derivatenportefeuille in de jaarrekening kon worden verwerkt door de zogenoemde kostprijs-hedge-accounting toe te passen. De controlerend accountant geeft een goedkeurende verklaring af over de boekjaren 2007, 2008 en 2009 afgegeven.

Vestia vordert dat de rechtbank voor recht verklaart dat de controlerend accountant in de boekjaren 2006, 2007, 2008 en 2009 tekort is geschoten bij de accountantscontrole en/of onrechtmatig heeft gehandeld. Vestia vordert verder (stukken uit) het controledossier, zowel op basis van 843a Rv als op basis van de verantwoordingsplicht tegenover de opdrachtgever uit artikel 7:403 lid 2 BW. De rechtbank vindt dat Vestia geen rechtmatig belang heeft bij het volledige controledossiers.

5.13 (...) Voldoende duidelijk is welke onderdelen van de controledossiers zijn bedoeld. Daarnaast volgt niet uit NV COS 230 dat de controledossiers primair bestemd zouden zijn voor intern gebruik. Daarin is vermeld dat een controledossier zodanige informatie moet bevatten dat een ervaren accountant die niet eerder bij de controle betrokken was inzicht kan verwerven in onder meer de uitkomsten van de uitgevoerde controlewerkzaamheden, alsmede de verkregen controle-informatie en significante professionele oordeelsvormingen die tot de getrokken conclusies hebben geleid. Dit brengt mee dat de controledossiers mede bedoeld zijn voor beschikbaarstelling aan een ander dan de accountant zelf, terwijl die ander ook niet aan hetzelfde kantoor verbonden behoeft te zijn. Het gaat dus niet om stukken voor intern gebruik."

De accountant moet de volgende stukken overleggen:

- de index van het controledossier;
- de gegevens die ingevolge artikel 12 lid 3 sub b van het Bta behoren te worden vastgelegd (namelijk de beoordeling op grond van artikel 12 lid 1 sub b Bta alvorens de controleopdracht wordt aanvaard, of zij beschikt over de benodigde vakbekwame medewerkers, tijd en middelen om de wettelijke controle naar behoren te verrichten) en de opdracht aan de financiële-adviesafdeling (artikel 17 lid 2 Bta);
- de beoordeling en toetsing van de administratieve organisatie en de interne beheersing van de treasuryfunctie en het treasurystatuut;
- de controle van de aangeleverde gegevens op juistheid ter zake van derivatentransacties en leningen;
- de controle van de derivaten en toetsing aan de specifieke regelgeving - onder meer ten aanzien van de toepassing van kostprijs-hedge-accounting - dienaangaande;
- de controle en toetsing van het als winst verantwoordt van de rentevoordelen van de derivaten;
- de controle en toetsing van de toelichting, waar deze betrekking heeft op de derivaten;
- de index van het dossier van de financiële-adviesafdeling;
- de afgevinkele en van commentaar voorziene checklist voor het kunnen toepassen van kostprijs-hedge-accounting die (het team van) [persoon] gelijktijdig met het memo van 17 mei 2009 heeft verzonden aan de controlerend accountant;
- de twee Excel-bestanden aan de hand waarvan de financiële-adviesafdeling de voor kostprijs-hedge-accounting noodzakelijke effectiviteitstoets heeft uitgevoerd;
- het verslag van de bespreking met de voormalig treasurymanager van Vestia.

8 X Beheer

Geen algemeen inzage recht

X Beheer is de holding van zes dochtervennootschappen die tabak- en gemakswinkels exploiteren en sigaretten verkopen via automaten. Na een fraude bij de sigarettenautomatendochter vraagt de holding zich af de controlerend accountant de fraude had moeten zien? Om die vraag te beantwoorden, wil de holding het controledossier hebben of inzien. De rechtbank wijst die vordering af en het Gerechtshof Amsterdam bevestigt die afwijzing in hoger beroep: de holding heeft het dossier niet nodig om te zien aan welke normen de accountant zich bij de controle moet houden en heeft ook anderszins geen gerechtvaardigd belang. *“Zoals de rechtbank terecht heeft geoordeeld, roept artikel 843a Rv geen algemeen inzage recht in het leven ...”*

9 en 12 PaperlinX

Gerichte verzoeken toegewezen; tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht

De curatoren van de failliete papierfabrikant PaperlinX beroepen zich met succes op de exhibitieplicht. De rechtbank zegt dat de curatoren:

“een rechtmatig belang bij afgifte van de stukken” hebben, omdat zij het vermoeden hebben onderbouwd dat de accountant “fouten heeft gemaakt in de controle van de geconsolideerde jaarrekeningen (...) en ten onrechte goedkeurende verklaringen heeft afgegeven, zonder daarin een continuïteitsparagraaf op te nemen”. Het is “niet bij voorbaat uit te sluiten is dat de curatoren als vertegenwoordigers van de gezamenlijke schuldeisers een vordering jegens [de accountant] geldend kunnen maken op grond van onrechtmatige daad en dat die vordering uit hoofde van onrechtmatige daad toewijsbaar zal zijn.”

Van een “fishing expedition” is volgens de rechter geen sprake, omdat de curatoren de wettelijke plicht hebben onderzoek te doen naar de oorzaken van het faillissement.

De tuchtrechter veroordeelt de weigering van de accountant om mee te werken aan het oorzakenonderzoek van de curatoren. Zoals de Accountantskamer al zei in uitspraak nummer 5 over een andere failliete bedrijvengroep en in deze zaak herhaalde, heeft de accountant een tuchtrechtelijke verantwoordingsplicht. Het College van Beroep voor het bedrijfsleven (bij 7.4) bevestigt laatstgenoemde uitspraak:

“Het College stelt voorop dat voor een accountant als opdrachtnemer geen algemene en onbeperkte verantwoordingsplicht bestaat in de vorm van het afgeven van (afschriften van) stukken uit zijn dossier aan zijn opdrachtgever, laat staan aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever. De invulling van die verantwoordingsplicht is afhankelijk van de aard van de werkzaamheden die zijn verricht ter uitvoering van de opdracht, de deskundigheid van de opdrachtgever en overigens van de specifieke feiten en omstandigheden van het geval. Dit neemt niet weg dat een accountant in beginsel bereid moet zijn aan zijn opdrachtgever en aan de curator in het faillissement van die opdrachtgever op diens verzoek in algemene zin informatie te verstrekken over de door hem ter uitvoering van zijn opdracht verrichte werkzaamheden.”

10 Imtech

Verzoek curatoren afgewezen wegens afgeleid verschoningsrecht

Tijdens de afwikkeling van het faillissement van Imtech vragen de curatoren de accountant om de informatie, waarop de AFM een boete aan de accountant heeft gebaseerd. De AFM heeft geweigerd deze informatie te verstrekken en daarom proberen de curatoren het bij de accountant zelf. Die beroept zich met succes op het afgeleide verschoningsrecht van de toezichthouder. Het verzoek wordt dus afgewezen.

11 Holland Lift en SMP

Controledossier niet geheim

De controlerend accountant van Holland Lift en SMP stelt in 2007, 2008 en 2009 vragen over de voorraadadministratie en is gewezen op de noodzaak dat het grootboek aansluit op de subadministratie. De accountant geeft uiteindelijk goedkeurende verklaringen af bij de jaarrekeningen van Holland Lift en SMP over 2007, 2008 en 2009. Bij de controle over 2010 trekt de opvolger van de controlerend accountant de aanvankelijk verstrekte goedkeurende verklaring in. Uit nader onderzoek door een onafhankelijk accountant blijkt dat de waarde van de voorraad in het grootboek verschilt van die in de subadministratie. Verder is het resultaat van Holland Lift en SMP door onjuiste boekingen te hoog voorgesteld en hun financiële positie te rooskleurig. Volgens de onderzoekers had de controlerend accountant van deze boekhoudfraude door de directeur geweten als zij haar werk volgens de geldende normen had gedaan.

Holland Lift en SMP stellen de directeur en de accountant aansprakelijk voor de schade die zij stellen hierdoor te hebben geleden en vorderen bij de rechter dat de accountant het controledossier over 2007, 2008 en 2009 overlegt.

Het Gerechtshof Amsterdam wijst de vordering toe op basis van artikel 843a Rv toe. De accountant is volgens het hof tegenover Holland Lift en SMP niet gebonden aan de geheimhoudingsplicht. Er zijn ook geen andere gewichtige redenen waarom de accountant het gevraagde dossier niet zou hoeven over te leggen ten behoeve van een behoorlijke rechtsbedeling. Alleen de gedeelten uit de dossiers die uitsluitend betrekking hebben op de voorzieningen, en lang- en kortlopende schulden van Holland Lift hoeft de accountant niet te verstrekken.

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

NBA

Mercuriusplein 3
2132 HA Hoofddorp
Postbus 242
2130 AE Hoofddorp

T 088 4960 301
E nba@nba.nl
I www.nba.nl