

'Accountantsdossier open u'

Accountantsdossiers kunnen een aantrekkelijke bron van informatie zijn bij een accountantswissel, overname of voor een groepsaccountant. Mede vanwege de geheimhoudingsplicht zijn zorgvuldige afwegingen belangrijk en is het verstandig afspraken over inzage en gebruik vast te leggen. Overdrijven is echter ook een vak: vaak stellen accountants te veel en soms merkwaardige randvoorwaarden. Stem de afwegingen daarom af op het wettelijk kader en een rationeel doel.

TEKST RIK ROOS EN PETER VEERMAN* | BEELD NADIA GONZÁLEZ

In de praktijk doen zich veel situaties voor waarin een accountant gebruikmaakt van het werk van een andere accountant. Bijvoorbeeld bij de overname van een wettelijke controle door een andere accountantsorganisatie (zie 'de Accountant', april 2010). Andere situaties die als voorbeeld kunnen worden genoemd zijn overnameonderzoeken en het verkrijgen van controle-informatie over deelnemingen van de cliënt of over een door de cliënt gebruikte serviceorganisatie. Welke aspecten beïnvloeden de afspraken die tussen de accountants worden gemaakt over de toegang tot informatie?

DOEL DOSSIER VERSUS DOEL GEBRUIK

Bij het maken van afspraken bij openstelling van dossiers is belangrijk onderkenning van a. het doel waarvoor het dossier wordt opgesteld en b. het doel waarvoor een ander de in dit dossier opgenomen informatie wenst te gebruiken.

Wisselt een entiteit bijvoorbeeld van accountant, dan is voor de opvolgend accountant het bestaande controle-dossier een prima basis om controle-

Een kwalitatief goede schoen hoeft niet te zijn geschoeid op exact dezelfde leest.

informatie te verkrijgen over beginbalans en vergelijkende cijfers. Een controledossier is immers opgesteld om de verklaring bij de jaarrekening te onderbouwen en te illustreren dat de controle voldoet aan de eisen. Vanzelfsprekend maken verschillende accountants daarbij elk hun eigen professionele afwegingen, bijvoorbeeld over de risico's en over de aard en omvang van het controlewerk. Een kwalitatief goede schoen hoeft dus niet te zijn geschoeid op exact dezelfde leest. Elke accountant draagt hiervoor

een eigen vaktechnische verantwoordelijkheid. Het is belangrijk om deze aspecten tegen elkaar uit te spreken bij het maken van afspraken over openstelling van het dossier.

Bij een verschil in uitgangspunten (doel) is het zorgvuldig de consequenties van deze verschillen verder uit te werken in de afspraken. Zo komt het voor dat partijen bij een overnameonderzoek gebruik willen maken van een controledossier, terwijl op voorhand helder is dat dit dossier daarvoor niet is opgesteld en onderwerpen die mogelijk van belang zijn voor het overnameonderzoek dus wellicht niet zijn opgenomen in het dossier. Dan is het logisch om af te spreken dat eventuele kennisname van het dossier niet kan dienen ter vervanging van andere acties in het licht van de overname. De verantwoordelijkheid hiervoor ligt volledig bij de partijen die het overnameonderzoek uitvoeren. Het is dan ook

begrijpelijk dat de accountant in deze gevallen aansprakelijkheid uitsluit. De in dit kader gemaakte afspraken worden normaliter in brieven vastgelegd. Voorbeelden hiervan zijn opgenomen in HRA deel 3, sectie I, hoofdstuk 4.

AFSPRAKEN

Openstelling van een dossier dient uitsluitend voor het overeengekomen doel. Bij concerncontroles is het veelal toereikend te verwijzen naar reeds gemaakte afspraken. De groepsaccoun- ▣

vertrouwelijke karakter

uitsluiten van aansprakelijkheid

relevante informatie

vertrouwelijke informatie

tant informeert de andere accountant doorgaans immers op voorhand via specifieke instructies dat hij gebruik zal maken van diens werk en wat bijvoorbeeld de in acht te nemen controlevoorschriften zijn. Er kan dan geen misverstand bestaan over het feit dat de groepsaccountant gebruik zal maken van die werkzaamheden en evenmin over het doel van de werkzaamheden en de eventuele inzage in het dossier.

Dit ligt anders als de groepsaccountant om welke reden dan ook vooraf geen instructies heeft uitgevaardigd. Dan kunnen werkafspraken bij openstelling van het dossier helpen een kloof te vermijden tussen wat de groepsaccountant verwacht aan te treffen en het werk dat de accountant van het concernonderdeel heeft uitgevoerd. Onderdeel van de afspraken kan in deze situatie ook zijn het uitsluiten van aansprakelijkheid door de accountant van het concernonderdeel.

Wordt inzage in een dossier verzocht terwijl niet vooraf duidelijk was dat de verzoekende accountant van de werkzaamheden van de andere accountant gebruik zou willen maken, dan is het noodzakelijk goede afspraken te maken over het doel van, en de beperkingen verbonden aan, de inzage. Daarnaast is het van belang duidelijk vast te leggen dat de

werkzaamheden met een ander doel zijn uitgevoerd en vastgelegd en dat de verzoekende accountant zelf de vaktechnische verantwoordelijkheid draagt voor de door hem uit te voeren opdracht.

In dat kader past ook een uitsluiting van aansprakelijkheid door de inzage verlenende accountant.

GEHEIMHOUDINGSPLICHT

Accountants hebben een geheimhoudingsplicht. Voor wettelijke controles is deze geregeld in de Wet toezicht

Openstelling van een dossier dient uitsluitend voor het overeengekomen doel.

accountantsorganisaties (Wta) en het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta), voor alle andere situaties in de Verordening gedragscode. Wanneer de nu voorgestelde wijzigingen in de Wta en het Bta van kracht zullen zijn geworden, zullen de twee regelingen inhoudelijk vrijwel aan elkaar gelijk zijn.

• Zonder adequaat mandaat is het niet toegestaan vertrouwelijke informatie te delen met derden, tenzij daarvoor wettelijk of beroepshalve een plicht of recht bestaat. **Beoordeel daarom per geval** of, en zo ja van wie, toestem-

ming nodig is om vertrouwelijke informatie te kunnen delen en of er aanleiding bestaat daarover met de cliënt, betrokken individuen en de ontvanger van de informatie nadere afspraken te maken.

• Bij overdracht van **wettelijke controles** zijn accountants via de Wta verplicht de nieuwe accountant toegang te verlenen tot relevante informatie over de cliënt. Dit is verder uitgewerkt in Praktijkhandreiking 1108 en het eerder genoemde artikel in 'de Accountant' van april 2010.

• Bij vrijwillige controles is geen sprake van een recht of plicht, maar hebben accountantspraktijken een eigen keuze om de opvolgende accountant toe te laten tot het controledossier. Besluit de accountantspraktijk mee te werken aan dossierinzage, dan is in ieder geval **toestemming van de cliënt** vereist. VGC hoofdstuk A-140 bevat de van toepassing zijnde regelgeving.

• Onthoud bij vrijwillige openstelling van dossiers - voor welk doel en aan wie dan ook - dat opheffing van de geheimhoudingsplicht door de cliënt alleen niet altijd voldoende is. Vertrouwelijke gegevens kunnen bijvoorbeeld ook persoonsgegevens omvatten waarop de Wet Bescherming Persoonsgegevens van toepassing is. Soms is ook **toestemming nodig van betrokkenen** om gegevens te kunnen delen met een andere accountant. Vaak is het nodig met de ontvanger van informatie afspraken te maken om het vertrouwelijke karakter daarvan te waarborgen. Denk aan verstrekking aan andere deskundigen, bijvoorbeeld juristen of fiscalisten bij een overnameonderzoek of een buitenlandse accountant.

• Verleent de accountant echter toegang tot informatie aan een **RA of AA**, dan weet hij dat ook de ontvanger van informatie gehouden is aan dezelfde geheimhoudingsplicht. □

NOOT

* Rik Roos is directeur bij Deloitte en fungeert als audit risk leader. Peter Veerman is als partner van PricewaterhouseCoopers Accountants verantwoordelijk voor regulatory affairs.

Inzage in accountantsdossier door andere accountant

In het kader van vooraf gemaakte afspraken?	→	Ja	→	Geén nadere afspraken nodig; werkzaamheden houden rekening met de gemaakte afspraken; geen vrijwaring.
↓				
Nee				
↓				
In kader overdracht wettelijke controle?	→	Ja	→	Zie Praktijk-handreiking 1108, inclusief vrijwaring.
↓				
Nee				
↓				
In kader overdracht vrijwillige controle?	→		→	Specifieke afspraken, Praktijk-handreiking 1108 (inclusief vrijwaring) kan als hulpmiddel dienen.
↓				
Nee				
↓				
In ander kader?	→	Ja	→	Specifieke afspraken, inclusief vrijwaring.