

A. F. Tempelaar

## Het MAB vóór 50 jaar

december 1936

Kan de accountant zich uit hoofde van zijn beroep verschonen van het afleggen van getuigenis? Een vraagstuk, dat een taai bestaan heeft en dat onlangs door uitspraken van de Hoge Raad weer in het middelpunt van de belangstelling van onze beroepsgenoten stond. 50 jaar geleden schreef Mr. Th. W. Branbergen in het MAB een aantal kanttekeningen bij het praeadvies van accountant L. van Essen Lzn, getiteld *Het Beroepsgeheim van den Accountant* voor een ledenbijeenkomst van het NIVa in april 1936. De opmerkingen van Branbergen betroffen de vraag of het beroepsgeheim van de accountant mede brengt het recht zich van het afleggen van getuigenis voor de rechter te verschonen.

Behoudens in enkele speciale wetten voor enkele beroepen in het bijzonder (waar het beroep voor accountant niet bij was) bepaalde de wet niet nader welke beroepen het verschoningsrecht zou toekomen. De schrijver betwijfelt of het wel de bedoeling van de wetgever is geweest te bepalen, dat de geheimhoudingsverplichting altijd met het verschoningsrecht zou moeten samengaan. Volgens hem zal naar een geheel andere maatstaf moeten worden beoordeeld of iemand uit hoofde van zijn beroep zwijgen *moet*, dan wel tegenover de rechter zwijgen *mag*. Het is in het belang der openbare orde en goede zeden, dat iemand niet oververtelt hetgeen hem of haar is medegedeeld, omdat dit voor een goede uitoefening van zijn (haar) beroep nodig was. Een ontwikkeld rechtsgevoel brengt met zich mede dat men deze verplichting tot geheimhouding ruim neemt en niet tot de vertrouwensberoepen bij uitnemendheid (geestelijke, medicus en advocaat) beperkt. Volgens de schrijver beschermt men aldus het vertrouwen zoveel te meer en . . . schaadt men geen andere belangen! Bij het gebruiken van het verschoningsrecht schaadt men wel andere belangen, zelfs een belang van hoger orde: dat er met zo volledig mogelijke kennis van zaken recht gesproken worde! Zwijgrecht betekent, dat de rechter niet geheel achter de waarheid kan komen. Voor een goede rechtsbedeling dient dat risico zo beperkt mogelijk te blijven. Branbergen betwijfelt of de accountant het verschoningsrecht heeft. De aard van het beroep brengt volgens hem te weinig mede, dat degenen die in nood verkeren accountantshulp niet zouden mogen missen.

In een naschrift wijst Van Essen er op, dat hij in zijn praeadvies reeds heeft laten uitkomen, dat niet ieder die tot geheimhouding verplicht is terzake

van hetgeen hem in de uitoefening van zijn beroep wordt toevertrouwd, tegenover de rechter het verschoningsrecht heeft. Volgens hem gaat het echter niet alleen om zondaren, zieken of boosdoeners die zich tot de geestelijke, de medicus of de advocaat wenden. Er zijn toch ook anderen die hulp behoeven? Het is toch wenselijk, dat die hulpbehoevenden de zekerheid verkrijgen dat hun geheimen onder geen enkele omstandigheid zullen worden geopenbaard. Van Essen verwijst hierbij naar een arrest van het Hof te Arnhem, dat aan de notaris het verschoningsrecht toekende ('... het algemeen belang eischt, dat het publiek zich tegenover den notaris vrij kan uitspreken, zonder te behoeven te vrezen, dat de notaris zal kunnen worden gedwongen, als getuige die mededelingen te openbaren; dat dus telkens, wanneer het een dier onderwerpen betreft, aan den notaris ter beoordelen staat, in hoever zijn ambtelijke plicht hem gebiedt te zwijgen'). Van Essen meent dat een dergelijke uiteenzetting ook voor de *openbare* accountant dient te gelden. Voor de niet openbare accountants kan het verschoningsrecht niet gelden, want zij zijn personeelsleden. Zou men personeel dat recht geven, dan zouden de consequenties niet te overzien zijn. In zijn referaat voor de Accountantsdag 1946 heeft Van Essen de zelfde standpunten ingenomen als in 1936.

Inmiddels heeft de Hoge Raad een streep door die rekeningen gehaald.

Aan het decembernummer was een bijlage toegevoegd, bevattende de referaten alsmede het stenografisch verslag van de Accountantsdag 1936 van het NIVa. In de middagbijeenkomst bracht Abr. Mey, toen nog doctorandus en met sik, zijn inleiding betreffende 'De noodzaak van een normatieve theorie der accountantscontrole als leidraad voor de beroepsuitoefening'. Deze was gebaseerd op de bekende leer van Prof. Limperg, de Leer van het gewekte vertrouwen. (De cabaretier Rinus Ferdinandusse, wiens vader accountant was, vertelde eens op een studie-bijeenkomst van het NIVa dat vroeger bij zijn ouders thuis de kelder vol stond met flessen gewe(c)kt vertrouwen.) Mey gaat in eerste instantie uit van een 'perfecte' interne organisatie. Alles wat de accountant dan aan controle-handelingen moet verrichten om tot een gefundeerd oordeel omtrent de juistheid - de in 1936 gebruikte term - van het beeld van de jaarrekening te komen, behoort tot de eigenlijke accountantstaak. Hierbij speelt het 'chiffre d'affaires' een belangrijke rol. Alles wat de accountant meer moet verrichten, omdat de interne organisatie (incl. de interne controle) niet aan de eisen voldoet, doet hij in feite als 'facultatief intern controleur'.

Het is niet mijn bedoeling Abrams normatieve theorie verder uit te werken. Voor de thans oudere generatie accountants was de belangrijke bijdrage van Abram Mey een verplicht studie-nummer. De gedachte om eerst van een normatieve situatie uit te gaan en daarna het additionele vast te stellen heeft mij persoonlijk sterk aangesproken. Die structuur heeft dan ook model gestaan voor mijn eigen artikel betreffende de eigen actie van de accountant bij het controleren van de jaarrekening (MAB sept. 1951). Alleen in het antwoord op de vraag wat dan de eigen actie moest inhouden verschilden mijn oude leermeester en ik fundamenteel.

In het voorwoord van de Beknopte Encyclopedie van de Accountantscon-

trole (De Haan-1952), waarvoor Mey en ik de redactie voerden - bien étonnés de se trouver ensemble? - is Mey op die fundamentele verschillen ingegaan. Ik wist beslist wel waar Abram de mosterd vandaan haalde, maar ik gebruikte die op een andere wijze dan Bram goed voor ons vond. Het stond een hechte vriendschap niet in de weg.