

Verordening Gedrags- en Beroepsregels Registeraccountants 1994

Nederlands Instituut van Registeraccountants

Het bestuur van de Orde Nederlands Instituut van Registeraccountants maakt, gelet op het bepaalde in artikel 23, lid 2, van de Wet op de Registeraccountants (Stb. 1993, 468), onderstaande verordening bekend, welke door de ledenvergadering op 30 november 1994 is vastgesteld. De ledenvergadering van de Orde Nederlands Instituut van Registeraccountants; Gelet op artikel 19, tweede lid en artikel 19a van de Wet op de Registeraccountants; Stelt de volgende verordening vast:

Hoofdstuk I Begripsbepalingen

Artikel 1

Voor de toepassing van deze verordening wordt verstaan onder: de Wet: de Wet op de Registeraccountants; de Orde: het Nederlands Instituut van Registeraccountants; het bestuur: het bestuur van de Orde; accountant: een in de zin van artikel 2, eerste lid, optredende registeraccountant, Accountant-Administratieconsulent of buitenlands deskundige; openbaar accountant: een accountant die optreedt in de zin van artikel 2, tweede lid; verklaring: een accountantsverklaring, een beoordelingsverklaring of een samenstellingsverklaring; accountantsverklaring: een schriftelijke mededeling van een accountant inhoudende de uitkomst van de controle van een verantwoording; beoordelingsverklaring: een schriftelijke mededeling van een accountant inhoudende de uitkomst van de beoordeling van een verantwoording; samenstellingsverklaring: een schriftelijke mededeling van een

accountant inhoudende de uitkomst van de samenstelling van een verantwoording; controle: het geheel van werkzaamheden dat erop gericht is een hoge mate van zekerheid te verkrijgen omtrent de getrouwheid van een verantwoording; beoordeling: het geheel van werkzaamheden dat erop gericht is een beperkte mate van zekerheid te verkrijgen omtrent de getrouwheid van een verantwoording, welke mate van zekerheid lager is dan bij een controle; samenstelling: het geheel van werkzaamheden dat erop gericht is een verantwoording op deskundige wijze te vervaardigen zonder het oogmerk daarbij zekerheid omtrent de getrouwheid van de verantwoording te verkrijgen; openbaar maken: beschikbaar stellen voor het publiek, dan wel aan een zodanige kring van personen dat deze met het publiek gelijk is te stellen.

Artikel 2

1. Voor de toepassing van deze verordening wordt de registeraccountant geacht op te treden als accountant indien hij: a. zich als zodanig bekendmaakt of doet bekendmaken, of b. beroepshalve een verklaring geeft, of c. optreedt onder gemeenschappelijke naam met een accountant. 2. Voor de toepassing van deze verordening wordt de als accountant optredende registeraccountant geacht op te treden als openbaar accountant indien hij: I. al dan niet in de vervulling van een dienstbetrekking: a. zich als zodanig bekendmaakt of doet bekendmaken, of b. gedooft dat een door hem gegeven verklaring openbaar wordt gemaakt, of c. in enige functie optreedt onder dezelfde naam als die waaronder

hij als openbaar accountant optreedt, of d. optreedt onder gemeenschappelijke naam met een openbaar accountant; dan wel II. in de vervulling van een dienstbetrekking: e. een opdracht aanvaardt buiten het kader van zijn dienstbetrekking, of f. een verklaring geeft aan een ander dan een besturend of toezichthoudend orgaan binnen de economische eenheid, waarin hij zijn dienstbetrekking uitoefent. 3. Voor de toepassing van deze verordening wordt, in afwijking van het bepaalde in lid 2 onder II f, de als accountant optredende registeraccountant niet geacht op te treden als openbaar accountant, indien hij in de vervulling van een dienstbetrekking een verklaring aangaande een verantwoording van de economische eenheid waarin hij zijn dienstbetrekking uitoefent, of van een deel van die eenheid, geeft aan: a. een accountant, of b. een ander, mits: - het geen accountantsverklaring aangaande een jaarrekening betreft, en - die ander uitdrukkelijk kenbaar heeft gemaakt dat een verklaring van een niet als openbaar accountant optredende registeraccountant voor hem toereikend is en uitsluitend strekt ter voorziening in een eigen behoefte, en - die ander redelijkerwijs in staat geacht moet worden de betekenis te onderkennen van een verklaring van een niet als openbaar accountant optredende registeraccountant. 4. Voor de toepassing van deze verordening wordt, in afwijking van het bepaalde in lid 2 onder II f, de als accountant optredende registeraccountant niet geacht op te treden als openbaar accountant, indien hij in de vervulling van een dienstbetrekking tot een organisatie, welke op 13 december

1979 één of meer registeraccountants in dienst had, die verklaringen afgaven aangaande jaarrekeningen en andere verantwoordingen van krachtens lidmaatschap of overeenkomstige rechtsbetrekking bij die organisatie direct of indirect aangesloten huishoudingen, een verklaring aangaande een verantwoording van een direct of indirect aangesloten huishouding geeft aan:

- de besturende of toezichhoudende organen van de bij de organisatie direct of indirect aangesloten huishoudingen;
- een instelling of instantie, aan welke bij of krachtens de wet het toezicht op de bij de organisatie direct of indirect aangesloten huishoudingen is opgedragen;
- een bij de betrokken organisatie of de betrokken huishouding dan wel een andere direct of indirect aangesloten huishouding optredende accountant;
- een ander, mits
 - het geen accountantsverklaring aangaande een jaarrekening betreft, en
 - die ander uitdrukkelijk kenbaar heeft gemaakt dat een verklaring van een niet als openbaar accountant optredende registeraccountant voor hem toereikend is en uitsluitend strekt ter voorziening in een eigen behoefte, en
 - die ander redelijkerwijs in staat geacht moet worden de betekenis te onderkennen van een verklaring van een niet als openbaar accountant optredende registeraccountant.

5. Het bepaalde in het vierde lid is van overeenkomstige toepassing op de registeraccountant in de vervulling van een dienstbetrekking tot een rechtsopvolger van een organisatie als in dat lid bedoeld.

6. Voor de toepassing van deze verordening wordt de in overheids- of daarmede gelijk te stellen dienstwerkzame registeraccountant niet geacht op te treden als openbaar accountant, indien en voor zover hij, al dan niet bestemd voor openbaarmaking:

- een verklaring aangaande een verantwoording betreffende een overheidsdienst of -instelling afgeeft, of
- in bijzondere gevallen een

mededeling omtrent de uitkomst van zijn arbeid doet, niet inhoudende de uitkomst van een controle van een verantwoording van een overheidsdienst of -instelling, ten aanzien waarvan dit van belang te achten is voor een doelmatige uitoefening van de taak van de overheid.

7. Voor de toepassing van deze verordening wordt de registeraccountant voorts geacht op te treden als openbaar accountant, indien hij optreedt zonder dat duidelijk is dat hij niet beroepshalve of in een andere functie handelt.

Artikel 3

Met de naam waaronder een registeraccountant optreedt, wordt gelijkgesteld elke zodanig daarop gelijkende naam dat verwarring te duchten valt.

Hoofdstuk II Regels voor alle registeraccountants

Artikel 4

De bepalingen van dit hoofdstuk gelden voor alle registeraccountants, ongeacht de functie waarin zij optreden.

Artikel 5

De registeraccountant onthoudt zich van al hetgeen schadelijk is voor de eer van de stand der registeraccountants.

Artikel 6

De registeraccountant die een stuk, inhoudende een niet door of mede door hem afgelegde verantwoording afgeeft of doet afgeven, zodanig dat de indruk wordt gewekt dat het van hem afkomstig is, wordt geacht beroepshalve de controle van die verantwoording te hebben uitgevoerd, tenzij het tegendeel blijkt.

Dit tegendeel kan slechts blijken door:

- het vermelden in het stuk van een andere functie dan die van accountant;
- het opnemen in het stuk van een beoordelings- of een samenstellingsverklaring, en het vermelden op elk zelfstandig bruikbaar deel van het stuk, afhankelijk van de aard van de verrichte werkzaamheden, van de woorden 'beoordelingsverklaring

afgegeven' of 'samenstellingsverklaring afgegeven';
- het stellen van de woorden 'geen accountantscontrole toegepast' op elk zelfstandig bruikbaar deel van het stuk.

Artikel 7

De registeraccountant die is opgehouden op te treden als openbaar accountant, respectievelijk als accountant, is gehouden ervoor zorg te dragen dat belanghebbenden daaromtrent voldoende zijn ingelicht. Indien en voor zover hieraan niet is voldaan, blijven de bepalingen van de hoofdstukken III en IV, respectievelijk III voor hem gelden.

Hoofdstuk III Regels voor registeraccountants die optreden als accountant

Artikel 8

De bepalingen van dit hoofdstuk gelden uitsluitend voor registeraccountants voor zover zij optreden als accountant.

Onpartijdigheid

Artikel 9

- De registeraccountant is onpartijdig in zijn oordeel.
- Indien de registeraccountant een bijzonder belang vertegenwoordigt, is hij gehouden ervoor zorg te dragen dat zulks aan de betrokkenen kenbaar is.
- Het is de registeraccountant verboden een verklaring te geven aangaande een verantwoording die door of mede door hemzelf, zijn echtgenoot, een persoon tot wie hij anderszins in een nauwe persoonlijke relatie staat of een persoon met wie hij onder gemeenschappelijke naam optreedt, wordt afgelegd.

Geheimhouding

Artikel 10

- De registeraccountant houdt geheim al hetgeen hem in de uitoefening van zijn beroep als geheim is toevertrouwd of wat daarbij als een vertrouwelijke aangelegenheid te zijner kennis is gekomen, voor zover bij of krachtens de wet niet anders wordt vereist.

2. De registeraccountant maakt van vertrouwelijke gegevens die in de uitoefening van zijn beroep te zijner kennis zijn gekomen, niet verder of anders gebruik, en aan die gegevens geeft hij niet verder of anders bekendheid, dan voor de vervulling van zijn taak of bij of krachtens de wet wordt vereist.

3. Indien degene wiens aangelegenheid het betreft de registeraccountant heeft ontslagen van zijn plicht tot geheimhouding, is deze gehouden de belangen van alle betrokkenen en van de stand der registeraccountants zorgvuldig af te wegen alvorens tot bekendmaking over te gaan.

4. De registeraccountant handelt niet in strijd met de plicht tot geheimhouding als geregeld in het eerste en tweede lid, wanneer hij bij het centraal meldpunt als bedoeld in de Verordening op de fraudemelding de opzegging van een controleopdracht wegens een reden als bedoeld in artikel 2, derde lid, of artikel 3, tweede lid, van genoemde verordening meldt in het geval dat voornoemde verordening niet de plicht daartoe oplegt.

5. Indien een voor de vervulling van de taak vereiste mededeling slechts kan worden gedaan door openbaarmaking ervan, en degene wiens aangelegenheden het betreft daaraan niet meewerkt, is de registeraccountant gehouden ten aanzien van de wijze van openbaarmaking de belangen van alle betrokkenen en van de stand der registeraccountants in het oog te houden.

6. De bepalingen van dit artikel blijven voor de registeraccountant gelden nadat hij is opgehouden op te treden als accountant.

Mededelingen in het algemeen

Artikel 11

1. De registeraccountant doet slechts mededelingen omtrent de uitkomst van zijn arbeid voor zover zijn deskundigheid en de door hem verrichte werkzaamheden daarvoor een deugdelijke grondslag vormen. Hij draagt er zorg voor dat zodanige mededelingen een duidelijk beeld geven van de uitkomsten van zijn arbeid.

2. Het bestuur geeft nadere voorschriften aangaande het op peil

houden van de deskundigheid van de registeraccountant, ten behoeve van een verantwoorde beroepsuitoefening.

Verklaringen

Artikel 12

1. De door een registeraccountant gegeven verklaring heeft betrekking op de verantwoording als geheel, alsmede op hetgeen omtrent de verantwoording in met zijn instemming gezamenlijk daarmede overgelegde stukken wordt medegedeeld. De verklaring is gedateerd.

2. De registeraccountant is gehouden aan ieder aan wie hij een verklaring verstrekt, mede te delen dat openbaarmaking ervan slechts is toegestaan met zijn voorafgaande uitdrukkelijke toestemming.

3. Indien openbaarmaking van de verklaring is geschied zonder zijn voorafgaande uitdrukkelijke toestemming, is de registeraccountant gehouden maatregelen te treffen om herhaling te voorkomen en zo nodig herstel te verzekeren. Artikel 10, vijfde lid, is hierbij van toepassing.

4. De registeraccountant is gehouden te doen wat in zijn vermogen ligt om te voorkomen dat zijn verklaring wordt vervangen door een mededeling van een ander.

5. De registeraccountant die niet optreedt als openbaar accountant, is gehouden aan ieder aan wie hij een verklaring verstrekt, mede te delen dat verstrekking van die verklaring ten gebuike door een ander dan degene aan wie zij is gegeven, niet is toegestaan. Indien een zodanige verstrekking van een verklaring niettemin is geschied, is de registeraccountant gehouden maatregelen te treffen om herhaling te voorkomen en zo nodig herstel te verzekeren. Artikel 10, vijfde lid, is hierbij van toepassing.

6. Indien de verklaring is gegeven in de vervulling van een andere dienstbetrekking dan bedoeld in artikel 25 moet in de verklaring het bestaan van het dienstverband worden vermeld.

Artikel 13

1. De accountantsverklaring kan slechts zijn:

een goedkeurende accountantsverklaring;
een accountantsverklaring met beperking;
een accountantsverklaring van oordeelonthouding;
een afkeurende accountantsverklaring.

Uit de tekst van de accountantsverklaring moet ondubbelzinnig blijken om welke soort accountantsverklaring het gaat.

2. De goedkeurende accountantsverklaring houdt in dat de registeraccountant tot het oordeel is gekomen dat de verantwoording voldoet aan de eraan te stellen eisen.

3. De accountantsverklaring met beperking houdt in dat bij de registeraccountant bedenkingen tegen de verantwoording en/of onzekerheden met betrekking tot de controle zijn blijven bestaan die van materieel belang zijn, zodat zij in de accountantsverklaring tot uitdrukking dienen te worden gebracht.

4. De accountantsverklaring van oordeelonthouding houdt in dat bij de registeraccountant onzekerheden met betrekking tot de controle zijn blijven bestaan van zodanige aard en omvang dat hij geen goedkeurende accountantsverklaring noch een accountantsverklaring met beperking kan geven. Het is de registeraccountant verboden zodanige accountantsverklaring te geven: indien hij andere beperkingen bij zijn controle heeft aanvaard of aangebracht dan die voortvloeiende uit objectieve veranderingen, of indien zijn controle heeft uitgewezen dat de verantwoording niet voldoet aan de eraan te stellen eisen.

5. De afkeurende accountantsverklaring houdt in dat de registeraccountant tot het oordeel is gekomen dat de verantwoording niet voldoet aan de eraan te stellen eisen.

Artikel 14

1. In de accountantsverklaring met beperking moeten in geval van bedenkingen tegen de verantwoording de woorden 'met uitzondering' en in geval van

onzekerheden met betrekking tot de controle de woorden 'onder voorbehoud' worden gebruikt. De bedenkingen en/of de onzekerheden moeten zodanig worden omschreven dat de aard en de draagwijdte ervan duidelijk zijn.

2. In de accountantsverklaring van oordeelonthouding moeten de woorden 'geen oordeel omtrent de getrouwheid van (aanduiding van de verantwoording) als geheel' worden gebruikt en moet worden vermeld omtrent welke aangelegenheden onzekerheid bestaat en welke oorzaken en/of omstandigheden tot deze onzekerheid hebben geleid.

3. In de afkeurende accountantsverklaring moeten de woorden 'niet getrouw' of 'niet juist' worden gebruikt en moeten de aard en de draagwijdte van de bedenkingen worden aangegeven.

4. Een stuk dat is afgegeven door of namens een registeraccountant, en dat een niet door of mede door hem afgelegde verantwoording bevat, wordt geacht een goedkeurende accountantsverklaring in te houden, tenzij het tegendeel blijkt door gebruik van een der in het eerste tot en met derde lid van dit artikel en in artikel 6 voorgeschreven bewoordingen, dan wel het equivalent daarvan in de taal waarin het stuk, respectievelijk de verklaring, is gesteld.

Artikel 15

1. Het is de registeraccountant slechts toegestaan voor zijn verklaring gebruik te maken van de verklaring van een andere accountant, indien bij de keuze van die accountant de nodige zorgvuldigheid is betracht.

2. Indien de verklaring door een andere accountant dan een openbaar accountant is gegeven, dient de registeraccountant door eigen aanvullend onderzoek een deugdelijke grondslag voor zijn verklaring te leggen. Dit geldt niet indien de betrokken accountants deel uitmaken van dezelfde economische eenheid.

3. Het bestuur geeft nadere voorschriften voor het gebruikmaken door de registeraccountant van de verklaring van een andere, openbaar accountant met

betrekking tot een deelverantwoording en voor het melding maken door de registeraccountant in zijn verklaring van de verklaring van een andere, openbaar accountant.

Artikel 16

Het is de registeraccountant verboden in zijn accountantsverklaring melding te maken van mededelingen van anderen dan openbare accountants, tenzij de vermelding noodzakelijk is voor de motivering van de accountantsverklaring. In dit geval dienen de bewoordingen van de accountantsverklaring met beperking of van de accountantsverklaring van oordeelonthouding te worden gebruikt.

Verklaringen aangaande een jaarrekening

Artikel 17

1. De registeraccountant is gehouden aangaande een door hem gecontroleerde, beoordeelde of samengestelde jaarrekening respectievelijk een accountantsverklaring, een beoordelingsverklaring of een samenstellingsverklaring te geven, behalve in die gevallen dat het geven van een verklaring op grond van deze verordening is verboden.

2. In de verklaring moet een toelichtende paragraaf worden opgenomen, indien sprake is van ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit van de huishouding.

3. De door een registeraccountant gegeven verklaring aangaande een jaarrekening heeft betrekking op het samenstel van bescheiden bestaande uit balans, winst- en verliesrekening en toelichting, of de bescheiden die bij andere huishoudingen dan ondernemingen daarvoor in de plaats treden.

4. De goedkeurende accountantsverklaring aangaande een jaarrekening houdt het oordeel in dat deze een zodanig inzicht geeft in de grootte en samenstelling van het vermogen en het resultaat van de huishouding als in de gegeven omstandigheden vereist is.

5. Het is verboden een opdracht te aanvaarden tot controle van een deel van een jaarrekening. Dit

verbod geldt niet voor een eenmalige controle van de balans met de toelichting, dan wel van de bescheiden die bij andere huishoudingen dan ondernemingen daarvoor in de plaats treden.

Nadere voorschriften

Artikel 18

Het bestuur kan nadere voorschriften geven met betrekking tot verklaringen.

Registratie der werkzaamheden

Artikel 19

De registeraccountant is gehouden zorg te dragen voor een zodanige registratie der verrichte werkzaamheden dat op aanvaardbare wijze een goed beeld van de uitvoering kan worden gevormd. Hij is gehouden deze registratie gedurende tien jaar te bewaren.

Dienstbetrekking

Artikel 20

Het optreden in dienstbetrekking tast de eigen vaktechnische verantwoordelijkheid van de registeraccountant niet aan.

Overheidsaccountants

Artikel 21

1. Het bepaalde in het tweede, derde en vijfde lid van artikel 12 geldt niet voor de in het zesde lid van artikel 2 bedoelde registeraccountant die een verklaring geeft aan een Minister, het bestuur van een provincie of gemeente, of het bestuur van enig ander openbaar lichaam.

2. Het bepaalde in de artikelen 12 tot en met 14 geldt niet voor de in het zesde lid van artikel 2 bedoelde registeraccountant in de omstandigheden bedoeld onder b van dat lid.

3. Voor de in het eerste lid en het tweede lid bedoelde registeraccountant geldt het bepaalde in de artikelen 27 tot en met 33 op overeenkomstige wijze, met dien verstande dat hij dient te doen wat redelijkerwijze van hem kan worden verlangd, om te voorkomen dat bij openbaarmaking van zijn verklaring, hetzij door de inhoud van de gezamenlijk

openbaar gemaakte stukken een onjuiste indruk omtrent de betekenis van de verantwoording wordt gewekt, hetzij door hetgeen bekend is geworden in de periode tussen het geven van de verklaring en het openbaar maken ervan, aan de getrouwheid van de verantwoording afbreuk wordt gedaan.

Hoofdstuk IV Regels voor registeraccountants die optreden als openbaar accountant

Artikel 22

De bepalingen van dit hoofdstuk gelden uitsluitend voor registeraccountants voor zover zij optreden als openbaar accountant.

Naamsvermelding

Artikel 23

De registeraccountant draagt er zorg voor dat voor ieder die van een van hem uitgaand stuk kennis neemt, zijn persoonsnaam en wettelijke titel op eenvoudige wijze kenbaar zijn.

Onafhankelijkheid

Artikel 24

1. De registeraccountant is onafhankelijk van zijn opdrachtgever en van degene omtrent wiens aangelegenheden hij verklaringen geeft, alsmede van degene die belangen heeft bij of afhankelijk is van een van hen of van beiden.
2. De registeraccountant draagt er zorg voor dat de onafhankelijkheid van zijn optreden niet door financiële of andere belangen van derden kan worden aangetast.
3. Het is de registeraccountant verboden een verklaring te geven aan of aangaande een verantwoordings van degene van wie hij duurzaam in overwegende mate afhankelijk is voor zijn inkomensvorming.
4. Het is de registeraccountant verboden een verklaring te geven indien de verantwoording wordt afgelegd door of mede door een natuurlijke of rechtspersoon waartoe hijzelf, zijn echtgenoot, een persoon tot wie hij anderszins in een nauwe persoonlijke relatie staat, degene met wie hij onder gemeenschappelijke naam

optreedt, of enige persoon tot wie hij in een gezagsverhouding staat, in een betrekking staat die een aanmerkelijk financieel belang meebrengt.

5. Het is de registeraccountant verboden provisie dan wel vergoedingen die afhankelijk zijn van de uitkomst van de arbeid te bedingen of te aanvaarden.

Artikel 25

1. De toegelaten vormen van beroepsuitoefening zijn:
a. zelfstandig;
b. in dienstbetrekking tot een openbaar accountant;
c. in dienstbetrekking tot een rechtspersoon, indien en zolang wordt voldaan aan het gestelde in het tweede lid en aan door het bestuur te geven nadere voorschriften;
d. in dienstbetrekking tot een rechtspersoon die niet voldoet aan het onder c gestelde, mits die rechtspersoon lid is van de Vereniging van Accountants- en Belastingadviesbureaus 'VLB' en die rechtspersoon of de rechtsvoorganger daarvan vóór 10 september 1993 als lid tot die vereniging is toegetreden en mits die vereniging en die rechtspersoon verder voldoen aan door het bestuur te geven voorschriften.
2. De in het eerste lid onder c genoemde rechtspersoon dient in meerderheid te worden beheerst door één of meer registeraccountants of Accountants-Administratieconsulent en.

Optreden onder gemeenschappelijke naam

Artikel 26

1. Het is de registeraccountant slechts toegestaan op te treden onder gemeenschappelijke naam met:
a. een andere openbaar accountant;
b. een beoefenaar van een vrij beroep, niet zijnde een openbaar accountant, die lid is van een door het bestuur erkende beroepsorganisatie, en die verder voldoet aan door het bestuur nader te geven voorschriften. Het bestuur is bevoegd in individuele gevallen op verzoek van de betrokken registeraccountant, al dan niet

onder het stellen van aanvullende voorwaarden, ontheffing te verlenen van de eis van lidmaatschap van een erkende beroepsorganisatie en van de nadere voorschriften.

2. De zelfstandigheid van de oordeelsvorming in vaktechnische aangelegenheden van de registeraccountant die optreedt onder gemeenschappelijke naam, dient te allen tijde te zijn gewaarborgd.

3. De registeraccountant draagt medeverantwoordelijkheid voor de grondslagen van de arbeid van degene met wie hij onder gemeenschappelijke naam optreedt.

Samenloop van functies

Artikel 27

1. De registeraccountant die pleegt op te treden als openbaar accountant vervult generlei functie die geacht kan worden de onpartijdigheid van zijn oordeel of van het oordeel van degene met wie hij onder gemeenschappelijke naam optreedt, dan wel zijn onafhankelijkheid of de onafhankelijkheid van degene met wie hij onder gemeenschappelijke naam optreedt, in gevaar te brengen.
2. De registeraccountant die tevens in een andere functie dan die van openbaar accountant optreedt, is gehouden zijn uitingen in die andere functie zodanig in te richten dat voor een ieder duidelijk is dat deze niet in de openbare accountantsfunctie zijn gedaan.

Openbaarmaking van verklaringen

Artikel 28

1. Het is de registeraccountant verboden toestemming te geven tot openbaarmaking van zijn verklaring, anders dan te zamen met de verantwoording waarop die verklaring betrekking heeft.
2. De verklaring heeft mede betrekking op hetgeen omtrent de verantwoording in gezamenlijk daarmede openbaar gemaakte stukken wordt medegedeeld.
3. Het is de registeraccountant verboden toestemming tot openbaarmaking van zijn verklaring te verlenen indien, hetzij door de inhoud van de gezamenlijk openbaar gemaakte stukken een

onjuiste indruk omtrent de betekenis van de verantwoording wordt gewekt, hetzij door hetgeen bekend is geworden in de periode tussen het geven van de verklaring en het openbaar maken ervan, aan de getrouwheid van de verantwoording afbreuk wordt gedaan.

Artikel 29

1. Indien een deel van een jaarrekening dan wel een verkorte jaarrekening openbaar wordt gemaakt, is het verboden toe te staan dat daarbij enigerlei door de registeraccountant gegeven mededeling wordt openbaar gemaakt, tenzij:

- a. hij tot het oordeel is gekomen dat in de gegeven omstandigheden het desbetreffende stuk toereikend is, of
- b. op grond van wettelijke voorschriften met openbaarmaking van het desbetreffende stuk kan worden volstaan.

2. Voor de toepassing van de artikelen 12 tot en met 14 wordt het desbetreffende openbaar gemaakte stuk geacht een zelfstandige verantwoording in te houden.

Dienstaanbiedingen

Artikel 30

1. De registeraccountant maakt geen reclame die in strijd is met de wet, de waarheid of de goede smaak of die misleidend is dan wel schadelijk voor de eer van de stand der registeraccountants.

2. De registeraccountant doet geen ongevraagde diensaanbieding.

3. De registeraccountant geeft geen vergoeding voor het hem bezorgen van opdrachten. Het geven van een vergoeding voor het overnemen van een accountantspraktijk of een deel daarvan wordt niet beschouwd als het geven van een zodanige vergoeding.

Aanvaarding van opdrachten

Artikel 31

1. Het is de registeraccountant verboden in te gaan op een verzoek tot het aanvaarden van een opdracht alvorens hij van de openbaar accountant, respectievelijk van de accountant in overheids- of daarmee gelijk te stellen dienst, die reeds voor

dezelfde op-drachtgever bij dezelfde huishouding optreedt of laatstelijk is opgetreden, inlichtingen heeft gevraagd. Dit verbod geldt slechts dan niet indien uit door de registeraccountant vastgestelde feiten is gebleken dat het verzoek om inlichtingen schade voor de opdrachtgever of de huishouding kan opleveren.

2. De registeraccountant aan wie inlichtingen zijn gevraagd, is gehouden binnen redelijke tijd aan de accountant die hierom heeft gevraagd mede te delen wat deze voor zijn oordeelvorming omtrent de aanvaardbaarheid van de opdracht nodig heeft.

3. Het is verboden de opdracht te aanvaarden alvorens hetzij de gevraagde inlichtingen zijn verkregen, hetzij is komen vast te staan dat zij niet binnen redelijke tijd worden verstrekt.

Artikel 32

De registeraccountant is gehouden aan de accountant die gelijktijdig voor dezelfde opdrachtgever bij dezelfde huishouding optreedt en een andersluidende opdracht heeft aanvaard, desgevraagd de inlichtingen te verstrekken die voor de uitvoering van diens opdracht nuttig zijn, binnen de grenzen gesteld door het tweede en derde lid van artikel 10.

Artikel 33

Het is de registeraccountant verboden een oordeel te geven omtrent de arbeid van een andere accountant alvorens hem in de gelegenheid te hebben gesteld inlichtingen te geven.

Honorarium

Artikel 34

De registeraccountant dient in de uitoefening van zijn beroep zijn honorarium vast te stellen met inachtneming van aard en omvang der verrichte werkzaamheden.

Hoofdstuk V Slotbepalingen

Artikel 35

De nadere voorschriften, zoals omschreven in deze verordening, worden door het bestuur slechts gegeven - de leden gehoord - na overleg met het bestuur van de Nederlandse Orde van

Accountants-Administratieconsulent en. Het bestuur geeft aan alle leden kennis van deze nadere voorschriften.

Artikel 36

De registeraccountant die optreedt onder gemeenschappelijke naam met een openbaar accountant of een beoefenaar van een ander vrij beroep ten aanzien van wie het bestuur een mededeling van aanvaarding als bedoeld in artikel 24, eerste lid, GBR, zoals deze regels vóór de inwerkingtreding van deze verordening golden, heeft afgegeven, wordt geacht te voldoen aan het bepaalde in artikel 26, eerste lid.

Artikel 37

De Verordening op de Fraudemelding (Stcrt. 1994, 177) wordt als volgt gewijzigd:

1. In artikel 1, eerste streepje, wordt 'artikel 2, lid 2, GBR' vervangen door: artikel 2, lid 2, GBR-1994.
2. In artikel 4, eerste lid, wordt 'artikel 29 GBR' vervangen door: artikel 31 GBR-1994.
3. In artikel 6 wordt 'artikel 10 GBR' vervangen door: artikel 10 GBR-1994.

Artikel 38

De Algemene Contributieverordening (Stcrt. 1970, 242) wordt als volgt gewijzigd:

In artikel 2 worden de woorden 'Gedrags- en Beroepsregels Registeraccountants' vervangen door: Gedrags- en beroepsregels registeraccountants 1994.

Artikel 39

Deze verordening kan worden aangehaald als Gedrags-en beroepsregels registeraccountants 1994, bij afkorting GBR-1994. Gelijktijdig met de inwerkingtreding van deze verordening wordt ingetrokken de verordening Gedrags- en beroepsregels registeraccountants van 8 november 1973 (Stcrt. 236), laatstelijk gewijzigd op 21 juni 1994 (Stcrt. 177).