

Gegevensverstrekking door de accountant op grond van art. 126nd Sv

mr J.C. van Nass¹

1. Inleiding

De externe accountant² raakt steeds meer betrokken bij de opsporing van strafbare feiten. Zo rusten er op de accountant in het kader van zijn dienstverlening meldplichten ten aanzien van vermoedelijke fraude met de financiële verantwoording van de controlecliënt³ en ten aanzien van ongebruikelijke transacties.⁴ Daarnaast is de accountant verplicht om de opsporingsinstanties desgevorderd gegevens te verstrekken waarover hij in het kader van zijn controlewerkzaamheden is komen te beschikken. Een dergelijke vordering tot verstrekking van gegevens wordt doorgaans ingesteld op grond van art. 126nd Sv.

De plicht tot het verstrekken van de gevorderde gegevens kan op gespannen voet komen te staan met de geheimhoudingsplicht van de accountant tegenover zijn controlecliënt. Zo valt de gegevensvordering inhoudelijk niet altijd goed af te bakenen en kan de gegevensvordering mede zien op informatie die mogelijk onder het verschoningsrecht van de advocaat van de controlecliënt valt. Dit roept de vraag op hoe de accountant zijn medewerking aan dergelijke gegevensvorderingen kan verlenen, zonder zijn geheimhoudingsplicht te verzaken.

In antwoord hierop beschrijf ik het wettelijk kader ten aanzien van de bevoegdheid tot gegevensvergaring op grond van art. 126nd Sv, waarna ik inga op de gesignaleerde knelpunten. Daarbij is het wettelijke uitgangspunt dat de gegevensvergaring plaatsvindt in het belang van het onderzoek en onder verantwoordelijkheid van de officier van justitie. De accountant is niet in de geïnformeerde positie om dat onderzoeksbelang en de in dat kader gevorderde gegevens ter discussie te stellen. Is de vordering onduidelijk van opzet, dan dient de accountant met de officier van justitie in overleg te treden om opheldering te vragen, waarna hij conform de (eventueel aangepaste vordering) dient aan te leveren. In dat kader dient mogelijk verschoningsgerechtigde

informatie als zodanig te worden benoemd en waar mogelijk te worden uitgezonderd van verstrekking, althans (verzegeld) te worden verstrekt om door de rechter-commissaris te worden beoordeeld.

2. Gegevensvergaring in het digitale tijdperk

Met de intrede van het digitale tijdperk heeft de wetgever de bevoegdheden tot gegevensvergaring door opsporingsinstanties willen herzien. Reeds in 2001 concludeerde de Commissie Strafvorderlijke gegevensvergaring in de informatiemaatschappij dat het Wetboek van Strafvordering niet voorzag in de bevoegdheden die noodzakelijk waren voor gegevensvergaring in een digitale maatschappij.⁵ Destijds bestond veel rechtsonzekerheid over de bevoegdheid tot het vorderen van gegevens door de opsporingsdiensten.⁶ Als gevolg daarvan vond gegevensverstrekking in de praktijk veelal plaats op vrijwillige basis, waarbij de houders van deze gegevens het risico van civielrechtelijke aansprakelijkheid liepen.⁷ De commissie concludeerde dan ook dat een nieuwe regeling in het Wetboek van Strafvordering nodig was, met als uitgangspunt dat de verantwoordelijkheid voor strafvorderlijke gegevensvergaring geheel bij de tot opsporing bevoegde instantie zou liggen. Daarmee zou op de houder slechts de overzichtelijke verplichting tot gegevensverstrekking rusten.⁸

Naar aanleiding hiervan is in 2004 de Wet bevoegdheid vorderen gegevens financiële sector⁹

1. Jan van Nass is advocaat te Amstelveen.
2. Art. 1 sub f Wet toezicht accountantsorganisaties, hierna kortweg aangeduid als: accountant.
3. Art. 26 lid 2 Wet toezicht accountantsorganisaties.
4. Art. 16 Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme.

5. Kamerstukken II 20/02, 28353, nr. 3, p. 3 (MvT).
6. Papens c.s., *Brandstof voor de opsporing. Evaluatie Wet bevoegdheden vorderen gegevens*, Den Haag 2011, p. 13-14. Zie tevens Kamerstukken II 2001/02, 28366, nr. 1, p. 3.
7. Kamerstukken II 2001/02, 28353, nr. 3, p. 7 (MvT). Zie tevens Kamerstukken II 2001/02, 28366, nr. 1, p. 3.
8. Papens c.s., *Brandstof voor de opsporing. Evaluatie Wet bevoegdheden vorderen gegevens*, Den Haag 2011, p. 15. Zie tevens Kamerstukken II 2001/02, 28366, nr. 1, p. 3.
9. Wet van 18 maart 2004 tot wijziging van het Wetboek van Strafvordering in verband met de regeling van bevoegdheden tot het vorderen van gegevens van instellingen in de financiële sector, mede ter uitvoering van het op 16 oktober 2001 te Luxemburg tot stand gekomen Protocol bij de Overeenkomst betreffende

ingevoerd, een tijdelijke gelegenheidswet die in 2005 werd vervangen door de Wet bevoegdheden vorderen gegevens.¹⁰ Enkele kleine aanpassingen werden nog doorgevoerd in 2009.¹¹ Als zodanig voorziet afdeling 1.IV.8 ('vorderen van gegevens') Wetboek van Strafvordering tegenwoordig in verregaande bevoegdheden tot gegevensvergaring. Op grond van deze afdeling kunnen opsporingsdiensten, afhankelijk van de aard van het onderzoek en de verdenking, diverse soorten gegevens vorderen. Daarbij kan met name een onderscheid worden gemaakt tussen 'identificerende gegevens' (naam, adres, woonplaats, etc.), 'gevoelige gegevens' (persoonsgegevens betreffende iemands godsdienst of levensovertuiging, ras, politieke gezindheid, seksuele leven of lidmaatschap van een vakvereniging) en 'overige gegevens' (alle denkbare gegevens¹²). De bevoegdheid om digitale verstrekking van gegevens te vorderen heeft als gevolg dat inbeslagname van de gegevensdragers waarop de informatie rust, veelal disproportioneel zal zijn.¹³

3. Art. 126nd Sv

De accountant zal in de regel worden geconfronteerd met een vordering tot verstrekking van 'overige gegevens' op grond van art. 126nd Sv. Op grond van dat artikel kan de officier van justitie, in geval van verdenking van een misdrijf waarvoor voorlopige hechtenis is toegelaten, in het belang van het onderzoek de verstrekking van bepaalde opgeslagen of vastgelegde gegevens vorderen van degene van wie redelijkerwijs kan worden vermoed dat hij daartoe toegang heeft.¹⁴ Het vermoeden dat de accountant over bepaald soort gewenste bedrijfsinformatie (zoals informatie over en onderbouwing van financiële transacties) beschikt is snel gerechtvaardigd. Een wettelijk vereist aanknopingspunt¹⁵ kan bijvoorbeeld worden gevonden in de controlerende taak als extern accountant van de verdachte: de accountant verkrijgt uit hoofde van zijn controlewerkzaamheden grote hoeveelheden informatie van zijn cliënt, onderbouwd met onderliggende

documentatie. Deze informatie en documentatie legt hij vast in zijn controledossier.¹⁶ Dit dossier is bedoeld om achteraf verantwoording te kunnen afleggen over de verrichte controlewerkzaamheden, maar geldt voor de opsporingsinstanties eveneens als een bron van potentieel nuttige opsporingsinformatie over de verdachte controlecliënt. Het vermoeden dat de accountant over de gevorderde informatie beschikt, zal nog sterker gelden in gevallen waarin de accountant eerder al op grond van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme melding deed van een ongebruikelijke transactie.

Het zal de accountant die een vordering op grond van art. 126nd Sv ontvangt wellicht een onprettig gevoel geven dat hij, althans zijn administratie, een rol speelt in de opsporing van strafbare feiten waarvan de controlecliënt wordt verdacht. De relatie tussen de accountant en de controlecliënt bestaat bij de gratie van de door de accountant beroepsmatig in acht te nemen vertrouwelijkheid. Deze vertrouwelijkheid speelt in de beroepsuitoefening van de accountant een centrale rol en houdt in dat de accountant, die de beschikking krijgt over gegevens waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, verplicht is tot geheimhouding van die gegevens. Dit beginsel is op maar liefst vier niveaus uitgewerkt. Zo geldt het vertrouwelijkheidsbeginsel volgens de gedragsregels van de accountant als één van de vijf kernwaarden waaraan hij zich dient te houden.¹⁷ Verder is de plicht tot vertrouwelijkheid in het administratief recht dat op de sector van toepassing is, zowel ten aanzien van de accountant als ten aanzien van de accountantsorganisatie waaraan hij is verbonden vastgelegd.¹⁸ Ook is de geheimhoudingsplicht van de accountant doorgaans civielrechtelijk vastgelegd in de overeenkomst van opdracht die hij met de cliënt sluit. Tot slot is het schenden van een wettelijke geheimhoudingsplicht strafrechtelijk verwijtbaar.¹⁹

4. Afbakeningsperikelen

Evident is dat de wettelijke geheimhoudingsplicht van de accountant in principe wijkt voor een vordering op de wettelijke grondslag van art. 126nd Sv, temeer nu de accountant niet zelf over een professioneel verschoningsrecht beschikt.²⁰ Dat neemt niet weg dat de geheimhoudingsplicht van de accountant dwingt tot zorgvuldigheid bij het voldoen aan een dergelijke vordering tot gegevensverstrekking. Bij het voldoen aan deze vordering kunnen bijvoor-

de wederzijdse rechtshulp in strafzaken tussen de Lid-Staten van de Europese Unie, door de Raad vastgesteld overeenkomstig artikel 34 van het Verdrag van de Europese Unie (vorderen gegevens financiële sector), *Stb.* 2004, 109.

10. Wet van 16 juli 2005 tot wijziging van het Wetboek van Strafvordering en enkele andere wetten in verband met de regeling van bevoegdheden tot het vorderen van gegevens (bevoegdheid vorderen gegevens), *Stb.* 2005, 390.
11. Wet van 25 november 2009, houdende partiële wijziging van het wetboek van Strafrecht, Wetboek van Strafvordering en enkele aanverwante wetten in verband met rechtsontwikkelingen, internationale verplichtingen en geconstateerde wetstechnische gebreken en leemten, *Stb.* 2009, 525.
12. *Kamerstukken II* 2001/02, 28353, nr. 3, p.12 (MvT).
13. *Kamerstukken II* 2001/02, 28353, nr. 3, p. 6-7 (MvT).
14. Art. 126nd lid 1 Wetboek van Strafvordering.
15. *Kamerstukken II* 2001/02, 28353, nr. 3, p.12. (MvT).

16. Art. 11 Besluit toezicht accountantsorganisaties.
17. Art. 2 jo art. 16 Verordening gedrags- en beroepsregels accountants.
18. Art. 26 respectievelijk 20 Wet toezicht accountantsorganisaties.
19. Art. 272 Wetboek van Strafrecht.
20. Zie onder meer HR 25 oktober 1983, NJ 1984, 132, m.nt. A.C.

beeld praktische vragen rijzen over de reikwijdte van de vordering en daarmee van de te verstrekken gegevens.

Een eerste vraag heeft betrekking op het onderscheid tussen gegevens en documentatie. Art. 126nd Sv ziet op de verstrekking van gegevens. Afgaande op de parlementaire geschiedenis verstaat de wetgever onder gegevens: informatie die is opgeslagen of vastgelegd op een gegevensdrager.²¹ De officier van justitie vordert echter niet zozeer losse informatie, als wel de (digitale) documentatie waar deze informatie onderdeel van uitmaakt. In dat kader pleegt de officier van justitie in de vordering op te nemen dat de gevorderde documentatie behalve ten aanzien van gevoelige persoonsgegevens als bedoeld in art. 126nd lid 2 Sv integraal, dat wil zeggen ongeschoond en compleet, dient te worden verstrekt.

Het vorderen van complete documentatie heeft als bijkomstigheid dat van de accountant mogelijkerwijs meer informatie wordt verlangd dan strikt genomen tot het onderwerp van de vordering behoort. Wat bijvoorbeeld te denken van een verslag van een bespreking met de bedrijfsjurist van de controlecliënt, waarin meer juridische problemen van het bedrijf aan de orde komen dan alleen de kwestie waarop de vordering inhoudelijk toeziet? Of van een Excel-bestand waarin diverse agentbetalingen van de controlecliënt worden geanalyseerd, terwijl de officier van justitie informatie vordert over slechts één van deze betalingen? Dient de accountant deze documenten integraal te verstrekken of is dat in strijd met zijn geheimhoudingsplicht? Tegenover de accountant die de gevorderde documentatie deels wenst te censureren door deze te *blacklinen*, zullen de opsporingsambtenaren verklaren dat het in het belang van het onderzoek is dat documentatie die mogelijk als bewijs wordt gebruikt integraal en ongcensureerd wordt verkregen. De officier van justitie heeft aldus een kennelijk rechtmatig belang bij het vorderen van ongeschoonde documentatie, hoewel die deels andere informatie bevat dan waar de vordering strikt genomen op ziet. Daarmee verkrijgt de officier van justitie niet alleen de gevorderde gegevens, maar ook 'bijvangst'. Hoe gaat de accountant daarmee om?

Weigeren aan de vordering te voldoen levert mogelijk een strafrechtelijk verwijt op en is daarmee een weinig aantrekkelijke optie.²²

Als alternatief kan de accountant een beroep doen op de beklagprocedure op grond van art. 552a Sv. De partij aan wie een vordering op grond van art. 126nd Sv is gericht kan op basis van dat artikel een beklagprocedure starten. Het beklag wordt behandeld in een reguliere raadkamerprocedure, waarbij de rechter toetst of aan de wettelijke voorwaarden voor de vordering is voldaan en of de strafvorderlijke belangen opwegen tegen de andere betrokken belangen. Deze toetsing is marginaal en geschiedt

bovendien achteraf: het starten van een beklagprocedure heeft geen opschortende werking.²³ Volgens de wetgever zou het toekennen van opschortende werking aan het beklagrecht ertoe kunnen leiden dat het opsporingsonderzoek onnodig zou worden opgehouden, wat het verloop van het opsporingsonderzoek zou kunnen schaden.²⁴ De accountant dient in geval van beklag dan ook eerst (onder protest) aan de vordering te voldoen en kan niet voorkomen dat de opsporingsdiensten kennisnemen van de gevorderde informatie. Wel kunnen de verstrekte gegevens achteraf worden vernietigd, indien de raadkamer het beklag honoreert.²⁵ De beklagprocedure is als zodanig met name geschikt om misbruik van opsporingsbevoegdheden door de officier van justitie achteraf aan de orde te stellen, maar biedt geen effectieve waarborg tegen het voorkomen van mogelijk onterechte gegevensverstrekking.

In de praktijk lijkt het er overigens op dat houders van gegevens bij voorkeur hun discussie met de officier van justitie niet willen laten escaleren. Onderzoekers van de Universiteit van Tilburg concludeerden in hun evaluatie van de Wet bevoegdheid vorderen gegevens uit 2010 althans dat de beklagregeling van art. 552a Sv door de houders van gegevens niet of nauwelijks wordt gebruikt.²⁶

Een praktisch en minder vergaand middel is om voorafgaand aan de gegevensverstrekking met de opsporingsinstanties in overleg te treden. De accountant kan zijn concrete bezwaren tegen de vordering bij de opsporingsambtenaren dan wel de officier van justitie kenbaar maken, die daar dan vervolgens acht op dienen te slaan.²⁷ De officier van justitie kan de vordering eventueel aanpassen of besluiten dat de eerder gevorderde informatie toch dient te worden verstrekt. Deze werkwijze sluit het meest aan bij de systematiek van art. 126nd Sv, die meebrengt dat de officier van justitie verantwoordelijk is voor de gegevensverstrekking. Ziet diens vordering na overleg met de accountant alsnog op integrale en ongeschoonde documentatie, dan is het aan de accountant om aan deze vordering gehoor te geven en is de accountant niet in de geïnformeerde positie om het onderzoeksbelang inhoudelijk ter discussie te stellen. Dergelijk overleg met de officier van justitie is de enige mogelijkheid voor de accountant om bezwaren tegen de vordering voorafgaand aan de gegevensverstrekking te uiten en lijkt daarmee de te prefereren optie.

5. Verschoningsgerechtigde informatie

Een tweede praktische vraag ziet op de status van mogelijk verschoningsgerechtigde informatie die

21. *Kamerstukken II* 2001/02, 28353, nr. 3, p.7. (MvT).

22. Art. 184 Wetboek van Strafrecht.

23. *Kamerstukken I* 2004/05, 29441, nr. C, p. 8.

24. *Kamerstukken I* 2004/05, 29441, nr. C, p. 8.

25. Art. 552a lid 2 Wetboek van Strafvordering.

26. Papens c.s., *Brandstof voor de opsporing. Evaluatie Wet bevoegdheden vorderen gegevens*, Den Haag 2011, p. 115 en p. 121.

27. *Kamerstukken I* 2004/05, 29441, C, p. 7-8.

de accountant onder zich heeft. De accountant verkrijgt in het kader van zijn controle veelal informatie waarvan de cliënt meent dat die onder het verschoningsrecht van diens advocaat valt, zoals juridische adviezen en (forensische) onderzoeksrapporten.

Niet ter discussie staat dat de opsporingsinstanties geen recht hebben op verschoningsgerechtigde informatie, behalve waar het zogeheten corpora et instrumenta delicti betreft.²⁸

Het is echter de vraag of informatie die met de accountant is gedeeld nog wel onder het verschoningsrecht valt. Het verschoningsrecht van de advocaat strekt zich immers slechts uit tot wat tussen de cliënt en de advocaat wordt uitgewisseld in het kader van de te verlenen juridische bijstand.²⁹ Daarbij is niet van belang of deze informatie bij de advocaat of bij de cliënt wordt aangetroffen: ook de cliënt mag ten aanzien van deze specifieke informatie een beroep doen op het verschoningsrecht van de advocaat.³⁰ Maar wat te denken van verschoningsgerechtigde informatie die buiten de vertrouwelijke relatie tussen de advocaat en zijn cliënt is gebracht? Hier stuit de accountant op de onduidelijke grenzen van het verschoningsrecht.

Een enge uitleg van de reikwijdte van het verschoningsrecht zou kunnen meebrengen dat aan derden verstrekte informatie niet langer onder het verschoningsrecht valt en is prijsgegeven.³¹ Een ruime uitleg van de reikwijdte van het verschoningsrecht zou daarentegen kunnen inhouden dat het enkele feit, dat informatie in een vertrouwelijke context met een specifieke derde (zoals een accountant of een toezichthouder) is gedeeld, nog niet betekent dat het verschoningsrecht in algemene zin is prijsgegeven. De Hoge Raad lijkt te neigen naar een ruime uitleg.³²

Officier van justitie Mooijen concludeert in ieder geval dat zolang de kwestie niet uitdrukkelijk is beslecht, de opsporingsinstanties ervan uitgaan dat het verschoningsrecht nog op de stukken rust.³³ Mogelijk verschoningsgerechtigde documentatie die binnen het bereik van de vordering valt, kan dan ook in overleg tussen de accountant en de opsporingsambtenaar worden uitgezonderd van digitale verstrekking, althans verzegeld worden verstrekt om door de rechter-commissaris te worden getoetst.³⁴ In dat kader dient de verschoningsgerechtigde door de rechter-commissaris te worden

gehoord.³⁵ Het is de accountant echter verboden om de advocaat van de controlecliënt zelf te informeren over het feit dat mogelijk verschoningsgerechtigde informatie wordt gevorderd.³⁶

Het is vervolgens de vraag of deze werkwijze ook geldt voor informatie, niet zijnde een (digitale) kopie van de originele documentatie? Stel dat de controlecliënt niet bereid is om adviezen van zijn advocaat aan de accountant te verstrekken, maar wel om deze aan de accountant ter inzage te geven. De accountant zal dit advies dan overschrijven of samenvatten en de neerslag van zijn inspectie opnemen in zijn controledossier. Valt deze informatie eveneens nog onder het verschoningsrecht van de advocaat van de cliënt? Een enge uitleg van de reikwijdte van het verschoningsrecht zou kunnen meebrengen dat de eigen aantekeningen van de accountant niet vallen onder het verschoningsrecht van de advocaat van de controlecliënt. Een ruime uitleg daarentegen zou kunnen inhouden dat het nog immer gaat om dezelfde vertrouwelijke informatie en dat deze als zodanig vertrouwelijk dient te blijven. In dat kader zij nogmaals benadrukt dat art. 126nd Sv ziet op de verstrekking van gegevens en niet zozeer op documentatie. Uit prudentie en zorgvuldigheid tegenover zijn controlecliënt zou de accountant zich dan ook op het standpunt moeten stellen dat deze informatie potentieel verschoningsgerechtigd is en als zodanig door de opsporingsinstanties dient te worden behandeld. Ook deze informatie kan op die basis worden uitgezonderd van digitale verstrekking, althans verzegeld worden verstrekt om door de rechter-commissaris te worden getoetst. Gegeven het feit dat de opsporingsinstanties het verschoningsrecht op documentatie afkomstig van advocaten in ieder geval lijken te respecteren, lijkt het voor de controlecliënt overigens verstandiger om de accountant wel een afschrift van de originele adviezen te verstrekken en hem geen eigen notities te laten schrijven.

De accountant heeft vervolgens geen zicht op de vraag of de verzegeld verstrekte informatie in het onderzoek wordt gebruikt. Dat is ook niet zijn verantwoordelijkheid maar die van de officier van justitie.

6. Conclusie

In dit artikel beschreef ik kort de bevoegdheid tot gegevensvergaring op grond van art. 126nd Sv, waarbij ik inging op twee knelpunten waar de accountant in de praktijk mee te maken krijgt. Ten eerste, de situatie dat de officier van justitie ongeschoonde documentatie vordert en daarmee bij wijze van 'bijvangst' tevens informatie verkrijgt die niet het eigenlijke onderwerp van zijn vordering betreft. Ten tweede, de situatie dat de vordering mede betrekking heeft op documentatie of infor-

28. Art. 98 lid 5 Sv. Zie bijvoorbeeld HR 26 januari 2016, NJ 2016/163.

29. HR 1 maart 1985, NJ 1986, 173 (Notaris Maas).

30. HR 19 november 1985, NJ 1986, 533 m.nt. 't Hart.

31. Vgl. Conclusie A-G Knigge, ECLI:NL:PHR:2015:2567, nr. 8.15.

32. Zie bijvoorbeeld HR 18 februari 2014, ECLI:NL:HR:2014:374, rov. 3.4.

33. Mooijen, 'Geheimhoudersstukken in een kantooraladministratie', *Tijdschrift voor Sanctierecht & Onderneming* 2017, nr. 1, p. 6.

34. Hierbij geldt dat fysieke documentatie in een verzegelde envelop wordt verstrekt.

35. Art. 98 jo 125l Wetboek van Strafvordering.

36. Art. 126bb Wetboek van Strafvordering.

matie die mogelijk onder het verschoningsrecht van de advocaat van de controlecliënt valt. Vanuit het uitgangspunt dat de officier van justitie verantwoordelijk is voor de gegevensverstrekking en de accountant niet in de geïnformeerde positie is om het onderzoeksbelang inhoudelijk ter discussie te stellen, is de accountant het meest gebaat bij voorafgaand overleg met de officier van justitie over de precieze reikwijdte van de vordering, waar hij vervolgens gehoor aan dient te geven. Mogelijk verschoningsgerechtigde informatie dient als zodanig te worden benoemd en waar mogelijk te worden uitgezonderd van verstrekking, althans verzegeld te worden verstrekt om door de rechter-commissaris te worden beoordeeld. Op deze manier kan de accountant zijn wettelijke plicht tot gegevensverstrekking en zijn wettelijke plicht tot geheimhouding het best met elkaar verzoenen.