

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

**Consultatiedocument  
NBA-handreiking 1118**

# **Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders**

11 november 2022

Consultatieperiode loopt tot 23 december 2022

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants

The logo for the Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) features a thick black horizontal bar above the letters 'NBA' in a bold, sans-serif font.

## NBA-handreiking 1118

NBA-handreiking 1118	<b>Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders</b>
Van toepassing op:	De in deze handreiking voorgestelde aanpak is afgeleid uit de wet- en regelgeving voor NV's. Deze handreiking is daarom primair van toepassing op deze entiteiten.
Onderwerp:	Hoe kunnen accountants, met de medewerking van de gecontroleerde entiteit en gegeven de van toepassing zijnde regelgeving, actief invulling geven aan de wens van gebruikers om meer transparantie over de jaarrekeningcontrole.
Datum:	11-11-2022
Status:	NBA-handreiking, geen dwingende bepalingen. Wanneer in de tekst het woord 'dient' of een synoniem daarvan wordt gebruikt, betreft het een verwijzing naar wettelijke of overige verplichtingen.
Consultatie:	NBA-handreiking 1118 is thans in concept. De consultatietermijn loopt tot 23-12-2022

## Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders

### Inhoudsopgave

<b>1</b>	<b>Inleiding</b>	<b>4</b>
<b>2</b>	<b>Wettelijk kader bij het optreden van de accountant in de algemene vergadering</b>	<b>5</b>
<b>3</b>	<b>Begrippen en definities</b>	<b>7</b>
<b>4</b>	<b>Vorbereiding op de jaarvergadering</b>	<b>8</b>
<b>5</b>	<b>Communicatie tijdens de vergadering</b>	<b>10</b>
5.1	De controle van het afgelopen jaar	10
5.2	De verklaring bij de jaarrekening	10
5.3	De andere informatie in het jaarverslag, waaronder het bestuursverslag en het verslag van de raad van commissarissen	10
5.4	De opdracht voor de accountant voor het komend jaar	11
5.5	De verantwoordelijkheden van de accountant ten aanzien van de beantwoording van vragen	11
5.6	Correctie van onjuist verstrekte informatie tijdens AV of daarbuiten	11
<b>6</b>	<b>Regelgeving voor transparantie in jaarverslag en aandeelhoudersvergadering</b>	<b>13</b>
6.1	Transparantie naar de algemene vergadering	13
6.2	Transparantie in / over het jaarverslag	14
<b>7</b>	<b>Activiteiten na afloop van de jaarvergadering</b>	<b>15</b>
7.1	Evaluatie	15
7.2	Toe zien dat notulen een correcte weergave zijn	15
<b>Bijlage I: De verantwoordelijkheden van het bestuur, de raad van commissarissen en de accountant in het kader van het jaarverslag en de daarin opgenomen jaarrekening</b>		<b>16</b>
	De verantwoordelijkheden van het bestuur en de raad van commissarissen van de rechtspersoon	16
	De verantwoordelijkheden van de accountant in het kader van de controle van de jaarrekening	17
<b>Bijlage II: Mogelijke aandachtspunten voor het overleg met de voorzitter van de jaarvergadering en het bestuur</b>		<b>20</b>
<b>Bijlage III: Relevante teksten uit wet- en regelgeving</b>		<b>21</b>
	Paragraaf 49 Code 2003	21
	Memorie van Toelichting bij wijziging van artikel 2:117 BW, Kamerstuk 29737, nr. 3, pagina 16.	21
	Kamerstuk 29737, nr. C	22

## 1 Inleiding

Accountants vervullen een belangrijke rol in het maatschappelijk en economisch verkeer. Zij voegen zekerheid toe aan verantwoordingen van organisaties en ondernemingen waardoor belanghebbenden van deze organisaties en ondernemingen beter geïnformeerde beslissingen kunnen nemen. Het primaire instrument daarbij is de (uitgebreide) controleverklaring, maar daarnaast heeft de accountant letterlijk een stem. Accountants wonen namelijk veelal de algemene vergaderingen (AV) van beursgenoteerde naamloze vennootschappen bij waarin de door hen gecontroleerde jaarrekening wordt vastgesteld. Op grond van het Burgerlijk Wetboek<sup>1</sup> zijn accountants hiertoe bevoegd. Doorgaans gaan accountants naast de controle ook in op andere werkzaamheden die ze met betrekking tot het jaarverslag, waar de jaarrekening deel van uitmaakt, hebben uitgevoerd. Uiteraard is het ook mogelijk alleen de vragen van de aanwezigen te beantwoorden.

De toelichting op de werkzaamheden stelt aandeelhouders beter in staat om zich een oordeel te vormen of de controle zich gericht heeft op de juiste zaken. Dit draagt bij aan het vertrouwen in de door de accountant afgegeven controleverklaring en daarmee aan het vertrouwen van de aandeelhouders in de jaarrekening. Aandeelhouders zijn niet alleen benieuwd naar wat de accountant gedaan heeft, ze willen ook graag weten wat de accountant daarbij heeft gezien. De NBA heeft in de vorige versie van deze handreiking dan ook aangegeven dat het goed zou zijn als raden van commissarissen, net als in het Verenigd Koninkrijk, ervoor kiezen in hun verslag of tijdens de AV transparant te zijn over de relevante bevindingen die de accountant met hen heeft gedeeld. Dit is in lijn met de Code en ook de wet<sup>2</sup>. De NBA heeft geconstateerd dat er in het licht van de wettelijke bepaling dat het bestuur en de raad van commissarissen in beginsel alle verlangde inlichtingen deelt met de AV nog verdere stappen mogelijk zijn om de communicatie tussen aandeelhouders en accountant en tussen onderneming en aandeelhouders over de accountant nog meer te verbeteren.

De NBA is er een voorstander van dat accountants actief de dialoog met stakeholders zoeken over de door hen uitgevoerde controle en daaruit volgende bevindingen en observaties. Daarbij past het om tijdens de algemene vergadering ten behoeve van aandeelhouders en (andere) vergadergerechtigden actief het (spreekwoordelijke) podium te betreden en een presentatie te geven over de controle en daaruit voortvloeiende bevindingen en observaties. De werkzaamheden van de accountant met betrekking tot de andere informatie<sup>3</sup>, indien opgenomen in het jaarverslag, maken daarbij deel uit van de controle. Dit past in de optiek van de NBA bij de (maatschappelijke) rol van de accountant. Een dergelijke aanpak volgt niet direct uit de wettelijke bepalingen, maar past wel goed in de wettelijke bepalingen. In hoofdstuk 2 wordt dit uitgelegd.

Na hoofdstuk 3 dat een aantal begrippen toelicht, zet hoofdstuk 4 uiteen hoe de accountant en de vennootschap zich voor kunnen bereiden op de AV. Hoofdstuk 5 gaat vervolgens in op de communicatie tijdens de AV inclusief wat te doen bij onjuiste informatieverstrekking in de AV, waarna hoofdstuk 6 nader beschrijft wat de relevante regelgeving is tijdens de AV. Hoofdstuk 7 gaat in op de evaluatie van de AV. In de bijlagen ten slotte is nadere informatie gegeven over verantwoordelijkheden, aandachtspunten en een overzicht van wettelijke bepalingen.

Deze NBA-handreiking is primair gericht op naamloze vennootschappen en is daarnaast ook behulpzaam voor de accountant die optreedt tijdens een aandeelhouders- of ledenvergadering van andersoortige rechtspersonen of organisaties. Ook kunnen zaken uit deze NBA-handreiking worden gebruikt door de accountant die optreedt tijdens beleggersbijeenkomsten die door beursfondsen worden georganiseerd. Daarbij moet de accountant wel in het oog houden dat de verplichtingen van het bestuur over het delen van informatie met de AV niet gelden voor beleggersbijeenkomsten en moeten accountants zich realiseren dat geen koersgevoelige informatie wordt gedeeld die niet voor alle aandeelhouders beschikbaar is.

---

<sup>1</sup> Artikel 2:117 BW.

<sup>2</sup> Zie hoofdstuk 2

<sup>3</sup> Waaronder, maar niet beperkt tot, het bestuursverslag, het verslag van de raad van commissarissen, het ESG<sup>3</sup> - verslag en degelijke voor zover opgenomen in het jaarverslag.

## 2 Wettelijk kader bij het optreden van de accountant in de algemene vergadering

Zoals in het voorgaande hoofdstuk aangegeven willen aandeelhouders graag weten wat de bevindingen van de accountant zijn naar aanleiding van de controle. De wet staat dit indirect toe aan de accountant via de vergaande informatieplicht aan de AV door het bestuur en de raad van commissarissen. De NBA meent met gebruikmaking van die informatieplicht een werkwijze te kunnen voorstellen waarbij in belangrijke mate voldaan wordt aan het verzoek van investeerders. Hieronder wordt die werkwijze nader uitgewerkt.

De deelname van de accountant aan de AV van een naamloze vennootschap wordt geregeld in artikel 2:117 lid 5 van het Burgerlijk wetboek (BW):

*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.*

Uit de wetsgeschiedenis blijkt dat de woordvoering met name ziet op het geven van antwoorden op vragen over de wettelijke taak: het afgeven van een verklaring – positief of negatief – in verband met de jaarrekening. Het geven van een toelichting op de jaarrekening is de verantwoordelijkheid van het bestuur van de vennootschap.

Voorts bepaalt artikel 2:393 lid 4 BW dat de accountant verplicht is om verslag uit te brengen over de controle aan de raad van commissarissen en het bestuur. De wet kent geen verplichting om verslag te doen aan de algemene vergadering. Voor organisaties van openbaar belang (oob's) geldt dat de accountant ook geacht wordt op grond van artikel 11 van EU-verordening 537/2014<sup>4</sup> een aanvullende verklaring te geven aan de auditcommissie met daarin een aantal specifiek benoemde zaken en bevindingen.

Op grond van deze bepalingen meent de NBA dat een accountant slechts een passieve basis heeft om bevindingen aan de aandeelhouders (en andere belanghebbenden) of aan de AV mee te delen, namelijk in reactie op gestelde vragen. Toch zien we de afgelopen jaren dat accountants in de praktijk actiever het woord voeren en ook zonder dat de accountants vragen worden gesteld de gelegenheid krijgen een algemene presentatie van hun werkzaamheden en bevindingen te geven.

Het bestuur en de raad van commissarissen hebben op grond van de wetteksten die plicht wel. In artikel 2:107 BW staat voor de NV<sup>5</sup>:

- 1. Aan de algemene vergadering behoort, binnen de door de wet en de statuten gestelde grenzen, alle bevoegdheid, die niet aan het bestuur of aan anderen is toegekend.*
- 2. Het bestuur en de raad van commissarissen verschaffen haar alle verlangde inlichtingen, tenzij een zwaarwichtig belang der vennootschap zich daartegen verzet.*

Hierin leest de NBA dat wanneer de AV het bestuur en de raad van commissarissen (RVC) vraagt om inzicht te geven in de zaken die met de accountant zijn besproken, het bestuur en de RVC dit moeten doen. De enige uitzondering daarop is een zwaarwegend belang van de vennootschap. Volgens de juridische literatuur en jurisprudentie kan hiervan bijvoorbeeld sprake zijn indien met de informatieverstrekking de concurrentiepositie van de onderneming of de verhoudingen binnen de vennootschap ernstig worden geschaad.

De NBA meent dat de informatieverstrekking aan gebruikers, waaronder aandeelhouders, gebaat is bij een goede samenwerking en samenspel van accountant en vennootschap. Dit spreekt te meer, omdat beide hiermee kunnen voorkomen dat de bevindingen van de accountant onjuist of onvolledig worden overgebracht.

---

<sup>4</sup> VERORDENING (EU) Nr. 537/2014 VAN HET EUROPEES PARLEMENT EN DE RAAD van 16 april 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

<sup>5</sup> Voor de BV is hetzelfde bepaald in artikel 2:217 BW.

De volgende werkwijze lijkt in het maatschappelijk belang dan ook een goede uitwerking van de wettelijke verplichtingen:

- De accountant vraagt aan de RVC en het bestuur toestemming om de bevindingen naar aanleiding van de controle, zoals deze gedeeld zijn met bestuur of RVC, te delen met de AV.
- Het bestuur en de RVC geven bij monde van de voorzitter van de AV, waarin de jaarrekening wordt vastgesteld, toestemming aan de accountant om dit te doen of weigeren deze toestemming.
- Een eventuele toestemming wordt schriftelijk vastgelegd. Dit kan in de opdrachtbevestiging, als addendum bij de opdrachtbevestiging of op andere wijze.
- De accountant deelt voorafgaand aan de AV met de voorzitter van de AV wat de accountant zal toelichten of presenteren aan de AV.
- 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 doet de accountant dat niet. Dit mag er niet toe leiden dat de accountant geen invulling kan geven aan zijn wettelijke recht met betrekking tot de AV zoals hierboven beschreven of dat er – door een gebrek aan het verstrekken van informatie – een beeld ontstaat wat de accountant als onjuist, onvolledig of misleidend ervaart.
- Bij eventuele vragen over de gemaakte afspraken en toestemming tot informatieverstrekking verwijst de accountant naar de voorzitter van de AV.

### 3 Begrippen en definities

In deze NBA-handreiking wordt verstaan onder:

- Accountant: de RA of AA die in opdracht van de entiteit de jaarrekening controleert.
- Bestuursverslag: het verslag van de bestuurders van de rechtspersoon dat een getrouw beeld geeft van de toestand op de balansdatum, de ontwikkeling gedurende het boekjaar en de resultaten van de rechtspersoon en van de groepsmaatschappijen waarvan de financiële gegevens in zijn jaarrekening zijn opgenomen. Het bestuursverslag bevat, in overeenstemming met de omvang en de complexiteit van de rechtspersoon en groepsmaatschappijen, een evenwichtige en volledige analyse van de toestand op de balansdatum, de ontwikkeling gedurende het boekjaar en de resultaten. Indien noodzakelijk voor een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten of de positie van de rechtspersoon en groepsmaatschappijen, omvat de analyse zowel financiële als niet-financiële prestatie-indicatoren, met inbegrip van milieu- en personeelsaangelegenheden. Het bestuursverslag geeft tevens een beschrijving van de voornaamste risico's en onzekerheden waarmee de rechtspersoon wordt geconfronteerd. Het bestuursverslag wordt in de Nederlandse taal gesteld, tenzij de algemene vergadering tot het gebruik van een andere taal heeft besloten (artikel 2:391, lid 1 BW).
- Bta: Het Besluit toezicht accountantsorganisaties.
- Code: de Nederlandse Corporate Governance Code, van 8 december 2016.
- Jaarrekening: de enkelvoudige jaarrekening die bestaat uit de balans en de winst- en verliesrekening met de toelichting, en de geconsolideerde jaarrekening indien de rechtspersoon een geconsolideerde jaarrekening opstelt, zoals beschreven in artikel 2:361, lid 1 BW.
- Jaarvergadering: de jaarlijkse algemene vergadering waarin die besluit over vaststelling van de jaarrekening en waarin het bestuursverslag wordt besproken.
- Jaarverslag: de jaarlijkse financiële verslaggeving zoals bedoeld in artikel 5:25c Wft of een vergelijkbaar document .
- Verslag van de raad van commissarissen: het verslag van de raad van commissarissen en zijn commissies (zoals audit en remuneratie) dat onderdeel uit maakt van het jaarverslag. De inhoud van dit verslag wordt bij vennootschappen die onder het toepassingsbereik van de Code vallen met name bepaald door de best practice bepalingen in de Code.
- VGBA: Verordening gedrags- en beroepsregels accountants.
- ViO: Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten.
- Wft: Wet op het financieel toezicht.
- Wta: Wet toezicht accountantsorganisaties.

In bijlage I zijn de verantwoordelijkheden van het bestuur, de raad van commissarissen en de accountant beschreven in het kader van het jaarverslag en de daarin opgenomen jaarrekening.

## 4 Voorbereiding op de jaarvergadering

Belangrijk is dat de accountant voorafgaand aan de vergadering met vertegenwoordigers van de onderneming en dan met name met de voorzitter van de algemene vergadering afstemt hoe de accountant tijdens de AV invulling geeft aan het spreekrecht van de accountant en hoe het bestuur en de raad van commissarissen hun verplichting wensen in te vullen om aan de AV alle gevraagde inlichtingen te verstrekken gerelateerd aan het werk en de bevindingen van de accountant, voor zover een zwaarwegend belang van de vennootschap zich daar niet tegen verzet.

In deze voorbereidingen is het belangrijk stil te staan bij informatie die tussen accountant en entiteit over en weer in vertrouwelijkheid met elkaar zijn gedeeld. Vanuit de accountant bezien zijn dit bijvoorbeeld de management letter, het accountantsverslag en vergelijkbare stukken. Deze documenten zijn gericht aan het bestuur en/of de raad van commissarissen, maar het is uiteraard mogelijk om tijdens de AV informatie uit deze documenten te delen zolang dit maar wordt gedaan door iemand die daartoe bevoegd of gerechtigd is en de accountant en de entiteit zich hier bewust van zijn.

Voorafgaand aan de jaarvergadering zal de accountant met de voorzitter het door de onderneming te hanteren protocol voor het geven van informatie en het stellen en het beantwoorden van vragen op de jaarvergadering bespreken. Daarbij zal ook besproken worden of de accountant een presentatie zal geven over de uitgevoerde werkzaamheden en de afgegeven verklaring en eventueel over zaken die besproken zijn tussen de accountant en het bestuur, de RvC of andere personen die bij de opdrachtgever van de accountant betrokken zijn. In het protocol kan ook worden opgenomen dat de voorzitter, alvorens de behandeling van de besluitvorming omtrent vaststelling van de jaarrekening af te ronden, de accountant vraagt of de accountant nog zaken aan de orde wenst te stellen ter aanvulling op het reeds besprokene. Normaal zal de voorzitter de inhoud van dit protocol voor de vergadering bekend maken.

Het is gebruikelijk dat vragen, ook al hebben zij betrekking op de presentatie van de accountant, worden gericht aan de voorzitter, die deze dan kan voorleggen aan de juiste persoon, bijvoorbeeld de accountant.

Zoals in het tweede hoofdstuk besproken pleit de NBA er voor dat de accountant voor de AV relevante zaken die zijn besproken met het bestuur, de RvC of andere personen na toestemming van de entiteit toelicht in de AV. Aangezien het bestuur en de raad van commissarissen deze informatie in beginsel – dat wil zeggen: tenzij er zoals eerder aangehaald een zwaarwegend belang is om het niet te doen – toch al aan de AV moet verstrekken, is er in principe geen sprake van vertrouwelijke informatie. De toestemming is dan ook bedoeld om het mogelijk te maken dat de accountant informatie deelt, die anders door anderen gedeeld zou moeten worden. Uiteraard kan de entiteit de informatie die de accountant geeft ook aanvullen. De NBA is er groot voorstander van dat de accountant en de entiteit deze afspraken maken omdat zij elkaar op deze wijze kunnen versterken bij het delen van relevante informatie met de AV.

De hierboven beschreven aanpak, waarbij de accountant eigen bevindingen deelt, voorkomt dat de accountant eventueel informatie moet herstellen (zie verder hoofdstuk 5).

In het kader van de voorbereiding van de jaarvergadering zal de accountant met de voorzitter van de jaarvergadering, en/of de bestuurders en/of commissarissen en/of (de leden van) de auditcommissie bespreken welke specifieke zaken in het kader van de jaarvergadering van belang (kunnen) zijn. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan:

- diverse financiële en niet-financiële risico's (strategische risico's, risico's ten aanzien van de interne beheersing, risico's op het gebied van ESG);
- belangrijke schattingselementen in de jaarrekening;
- opvallende resultaatontwikkelingen;
- continuïteitsvraagstukken;
- visie van de onderneming op het gebied van ESG.

Uiteraard kan de accountant ook, al dan niet gevraagd, inlichtingen verstrekken over de werkzaamheden van de accountant met betrekking tot de andere informatie in het jaarverslag. Deze informatie zoals het bestuursverslag, het verslag van de raad van commissarissen, de overige gegevens en eventueel een ESG-verslag moet in het kader van de jaarrekeningcontrole voor zover van toepassing op consistentie met de jaarrekening worden getoetst en moet gelezen en overwogen



worden in het kader van de kennis die de accountant heeft van de onderneming dan wel anderszins verkregen kennis van de accountant.

Het ligt voor de hand dat de accountant ook over aanvullende werkzaamheden, zoals bijvoorbeeld het geven van assurance bij (een deel van) het bestuursverslag, informatie kan verstrekken. Dit is echter niet wettelijk verankerd. De accountant dient met de voorzitter van de AV afspraken te maken over het al dan niet verstrekken van informatie over deze werkzaamheden van de accountant.

Het verdient overigens de voorkeur dat de accountant op een fysiek neutrale plaats zitting neemt in de vergaderruimte (in geval van een fysieke vergadering).

CONCEPT

## 5 Communicatie tijdens de vergadering

Er wordt een onderscheid gemaakt tussen communicatie over de controle, de jaarrekening, het bestuursverslag en het verslag van de raad van commissarissen, andere informatie, het ESG-verslag en het beantwoorden van vragen in het algemeen. Voorafgaand aan de eventuele presentatie geeft de accountant aan over welke onderwerpen de accountant de AV zal informeren en over welke onderwerpen de AV door het bestuur en de raad van commissarissen moet worden geïnformeerd. Waar de accountant niet beschikt over de toestemming voor onderwerpen zoals bedoeld in hoofdstuk 2 meldt de accountant dat aan de AV alleen indien de accountant dit van zwaarwegend maatschappelijk belang acht. Doorgaans is daarvan alleen sprake in geval van een situatie zoals besproken in paragraaf 5.6 van deze handreiking.

### 5.1 De controle van het afgelopen jaar

De accountant zet zich zoveel mogelijk in de volgende onderwerpen te presenteren of toe te lichten:

- een toelichting op de reikwijdte van de jaarrekeningcontrole;
- een toelichting op de wijze waarop de groepscontrole is ingericht;
- een toelichting op de inzet van specialisten;
- een toelichting op de bepaalde materialiteit;
- een toelichting op het proces van afstemming en communicatie met de raad van commissarissen ten aanzien van verantwoordelijkheid, reikwijdte van de controle, specifieke bevindingen, onafhankelijkheid en eventuele verschillen van inzicht;
- of de betreffende controleopdracht onderwerp van AFM-onderzoek is geweest<sup>6</sup>.

### 5.2 De verklaring bij de jaarrekening

De accountant zet zich zoveel mogelijk in de volgende onderwerpen te presenteren of toe te lichten:

- een toelichting op de kernpunten van de controle en de keuze daarvan;
- een toelichting op de specifieke bevindingen in de controle, waaronder:
  - kwaliteit van de interne beheersing en administratieve organisatie;
  - de (belangrijkste) gerapporteerde bevindingen daaromtrent in de management letter;
  - informatiebeveiliging en cyberrisico's;
  - indruk van de cultuur van de gecontroleerde organisatie;
  - visie van de accountant ten aanzien van schattingen in de jaarrekening ('graduated findings'- zijn schattingen behoudend, neutraal of agressief);
- een toelichting op de controle van inschattingen van continuïteit en of er sprake is geweest van aanvullende werkzaamheden;
- een toelichting op de frauderisicofactoren, de wijze waarop de accountant deze heeft - geadresseerd in de controle en of er sprake is geweest van aanvullende werkzaamheden (mede als gevolg van fraude) en/of gedane meldingen aan toezichthoudende instanties;
- een toelichting op de gecorrigeerde en ongecorrigeerde controleverschillen.

### 5.3 De andere informatie in het jaarverslag, waaronder het bestuursverslag en het verslag van de raad van commissarissen<sup>7</sup>

De accountant kan met inachtneming van diens betrokkenheid en voor zover de entiteit dit toestaat de volgende onderwerpen presenteren:

- de uitgevoerde werkzaamheden in het kader van de controle van de jaarrekening;
- toelichting op proces van afstemming en communicatie met bestuur en raad van commissarissen;
- het beeld van de accountant over gepresenteerde ESG-informatie (en specifiek klimaatrisico's) en of deze informatie onderdeel is geweest van de werkzaamheden van de accountant;
- indien dit het geval is geweest, licht de accountant het volgende actief toe:
  - aanduiding en beschrijving van de opdrachtomvang (hele verslag, delen of alleen indicatoren) en de strekking van de opdracht (redelijke of een beperkte mate van zekerheid of een combinatie daarvan);
  - rationale van de opdracht in het licht van de gepresenteerde materialiteitsmatrix (met de voornaamste geprioriteerde ESG onderwerpen voor de onderneming);

<sup>6</sup> Dit vergt afstemming met de AFM alvorens de accountant dit openbaar kan maken.

<sup>7</sup> Het bestuursverslag en het verslag van de raad van commissarissen vallen onder de reikwijdte van Standaard 720 van de NV COS. Met betrekking tot het bestuursverslag gelden bovendien de verplichtingen van artikel 2:393 BW.

- o toelichting op de uitgevoerde werkzaamheden;
- o toelichting op het proces van afstemming en communicatie met bestuur en raad van commissarissen. Inhoudelijke vragen hierover kunnen het bestuur en/of de raad van commissarissen toelichten.

En waar sprake is van aanvullende overige assurance-werkzaamheden:

- aanduiding en beschrijving van het object van onderzoek alsmede de vermelding of sprake is van een onderzoek gericht op het verstrekken van een redelijke of een beperkte mate van zekerheid of een combinatie daarvan. Hierbij aangeven dat er geen wettelijke kaders zijn zoals bij de jaarrekening;
- eventuele beperkingen bij het aanvullende assurance-onderzoek bijvoorbeeld in de situatie dat niet het gehele object van onderzoek getoetst is;
- toelichting op de uitgevoerde werkzaamheden;
- toelichting op het proces van afstemming en communicatie met bestuur en raad van commissarissen. Inhoudelijke vragen hierover kunnen het bestuur en/of de raad van commissarissen toelichten.

#### **5.4 De opdracht voor de accountant voor het komend jaar**

De accountant zal er bij de entiteit op aandringen de volgende onderwerpen te presenteren (hetzij door de accountant of door de entiteit zelf):

- het plan voor de controle van de jaarrekening voor het komend jaar;
  - o een toelichting op de wijze waarop de groepscontrole wordt ingericht;
  - o een toelichting op de inzet van specialisten;
  - o een toelichting op de te hanteren materialiteit;
  - o een toelichting op frauderisicofactoren en de wijze waarop de accountant van plan is deze te adresseren;
  - o een toelichting op de verwachtingen van de accountant ten aanzien van de eventuele wijzigingen in de kwaliteit van de interne beheersing en administratieve organisatie;
  - o een toelichting op specifieke thema's zoals bijvoorbeeld informatiebeveiliging en cyberrisico's;
- de plannen voor andere assurance-opdrachten die aan de accountant zijn verstrekt (review van de tussentijdse cijfers, assurance bij ESG-rapportage, assurance bij de verklaring omtrent risicobeheersing, subsidiecontroles etc);
- de afspraken over het optreden van de accountant tijdens beleggersbijeenkomsten.

#### **5.5 De verantwoordelijkheden van de accountant ten aanzien van de beantwoording van vragen**

Zoals eerder gesteld is het uitgangspunt bij de beantwoording van vragen dat het in beginsel de verantwoordelijkheid van het bestuur en de raad van commissarissen is om de AV te informeren over zaken die de onderneming aangaan, waaronder de inhoud van de jaarrekening en de kwaliteit van het stelsel van interne beheersing. Echter, indien de accountant de voorgestelde voorbereidingen heeft getroffen zoals beschreven in hoofdstuk 4 kan de accountant ook, voor zover de vergaderorde dat toelaat, vragen over de bevindingen vanuit de accountantscontrole beantwoorden. De entiteit heeft de accountant er dan immers toestemming voor gegeven. Buiten de jaarvergadering en tijdens de schorsing daarvan gaat de accountant niet in op vragen. Wel kan de accountant in overleg met de entiteit aandeelhouders de gelegenheid geven voorafgaand aan de vergadering schriftelijk vragen in te dienen en die dan tijdens de AV zo veel mogelijk te beantwoorden.

De accountant houdt bij het beantwoorden van vragen rekening met de relevante bepalingen uit toepasselijke effecten- en beursregelgeving, waaronder maar niet uitsluitend Verordening (EU) nr. 596/2014 (Verordening Marktmissbruik), in het bijzonder art. 17 daarvan inzake de openbaarmaking (en uitstel) van voorwetenschap.

De accountant draagt er zorg voor dat diens antwoorden op gestelde vragen en diens andere uitlatingen juist en volledig worden weergegeven in de notulen van de jaarvergadering.

#### **5.6 Correctie van onjuist verstrekte informatie tijdens AV of daarbuiten**

Indien de accountant gedurende de jaarvergadering tot de conclusie komt, dat het bestuur, de raad van commissarissen of de auditcommissie van de rechtspersoon mededelingen doen die naar het

oordeel van de accountant een materieel onjuiste voorstelling van zaken geven, zal de accountant zorgdragen voor correctie.

Het heeft de voorkeur om de onderneming zelf de informatie te laten corrigeren. Teneinde dit mogelijk te maken zal de accountant om een schorsing van de vergadering vragen. Tijdens de schorsing zal de accountant de betrokkene(n) verzoeken de verstrekte informatie te corrigeren. Als de onderneming niet wil corrigeren en de accountant blijft van mening dat de informatie materieel onjuist is, dan zal de accountant deze zelfstandig corrigeren.

Commissie Tabaksblat stelde dat als de accountant van mening is dat er sprake is van een materiële onjuiste voorstelling van zaken, dat de accountant dit mocht corrigeren. Deze bepaling staat niet meer in de Code 2016, maar dat de Monitoring Commissie nog steeds achter deze bepaling staat, blijkt uit de verwijzing naar de vorige versie van deze NBA-handreiking uitgegeven op 12 februari 2018. Daarin werd uitgelegd dat deze bepaling in lijn met de Verordening gedrags- en beroepsregels accountant (VGBA) is om te voorkomen dat de accountant met materiële onjuiste, onvolledig of misleidende informatie in verband zou kunnen worden gebracht.

Nog steeds volgt uit de VGBA, en dan met name artikel 9 en 10, dat van de accountant wordt verwacht dat deze zich distantieert wanneer de accountant met materiële onjuiste, onvolledige of misleidende informatie in verband kan worden gebracht. Op grond van artikel 38a sub b van het Bta is de accountant niet gehouden aan de voor accountants geldende geheimhoudingsplicht als de accountant op grond van regelgeving bij of krachtens wet (waaronder de VGBA valt) handelt, mits gedocumenteerd wordt welke bepaling de accountant naleeft.

## 6 Regelgeving voor transparantie in jaarverslag en aandeelhoudersvergadering

Als het gaat om de jaarrekening en de daaraan gerelateerde werkzaamheden van de accountant maakt de wetgever in het BW onderscheid in de transparantie vanuit de vennootschap naar het maatschappelijk verkeer en naar de algemene vergadering. Daarnaast geeft de wetgever aan wie primair verantwoordelijk is voor het verstrekken van de informatie.

### 6.1 Transparantie naar de algemene vergadering

Als het gaat over de AV dan moeten het bestuur en de raad van commissarissen alle gevraagde inlichtingen verstrekken tenzij een zwaarwegend belang zich daartegen verzet. Artikel 2:107 BW luidt:

- 1 *Aan de algemene vergadering behoort, binnen de door de wet en de statuten gestelde grenzen, alle bevoegdheid, die niet aan het bestuur of aan anderen is toegekend.*
- 2 *Het bestuur en de raad van commissarissen verschaffen haar alle verlangde inlichtingen, tenzij een zwaarwichtig belang der vennootschap zich daartegen verzet.*

Voor de accountant geldt dat de accountant de AV mag bijwonen en daarin het woord kan voeren.

Artikel 2:117 lid 5 luidt:

*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.*

Welke onderwerpen de accountant mag bespreken volgt uit de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel dat uiteindelijk heeft geleid tot invoering van artikel 2:228 lid 5 BW. Daarin staat:

*In de kabinetsreactie op de Nederlandse corporate governance code (Kamerstukken II 2003/04, 29 449, nr. 1) is het voornemen kenbaar gemaakt een wettelijke grondslag te creëren voor de toelating van de externe accountant tot de algemene vergadering van aandeelhouders van naamloze vennootschappen, alsmede de bevoegdheid van de externe accountant om daarin het woord te voeren. Het kabinet geeft daarmee gevolg aan aanbeveling 13 van de commissie corporate governance, naar haar voorzitter ook wel de commissie Tabaksblat genoemd. De wijziging van artikel 2:117 BW strekt tot uitvoering van dit voornemen.*

*Principe V.2 van de code<sup>8</sup> geeft weer dat de externe accountant wordt benoemd door de algemene vergadering van aandeelhouders. Men vergelijkte artikel 2:393 lid 2 BW. «Hierdoor wordt de onafhankelijke positie van de externe accountant ten opzichte van het bestuur versterkt». In dat kader is het gewenst dat wettelijk wordt verankerd dat de externe accountant bevoegd is de algemene vergadering bij te wonen en dat hij daarin antwoord kan geven op vragen van aandeelhouders over zijn wettelijke taak: het afgeven van een verklaring – positief of negatief – in verband met de jaarrekening. Artikel 2:117 lid 5 BW geeft geen grondslag voor het stellen van andere vragen aan de accountant.*

Hoewel de wetgever met de laatste zin lijkt te willen aangeven dat er niet zomaar vragen over alle onderwerpen aan de accountant gesteld kunnen worden, plaatst de wetgever met artikel 2:117 lid 5 BW de wettelijke taak centraal: het afgeven van een verklaring in verband met de jaarrekening. De accountant dient er derhalve op voorbereid te zijn dat deze wettelijke taak tijdens de algemene vergadering breed uitgelegd kan worden, wat derhalve ook betekent dat de accountant antwoord geeft op gestelde vragen over aanverwante onderwerpen (zie hoofdstuk 5).

De monitoring commissie Corporate Governance lijkt aan te sluiten bij de uitgangspunten van de wet. Het voorstel voor de aanpassing van de Code kent op dit punt vooralsnog geen wijzigingen. Het voorstel voor best practice bepaling 4.1.9 luidt:

---

<sup>8</sup> De oorspronkelijke code van 2003.

### **Aanwezigheid externe accountant**

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

En overeenkomstig de bestaande Code staat in de voorgestelde toelichting:

### **Aanwezigheid externe accountant**

*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 bevraagd 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.*

## **6.2 Transparantie in / over het jaarverslag**

Het jaarverslag bevat o.a. de jaarrekening, het bestuursverslag, verklaringen van de aangewezen personen met betrekking tot de jaarrekening en het bestuursverslag en de overige gegevens met daarin opgenomen de verklaring van de accountant. De informatie die hierin staat is veelal voorgeschreven in verslaggevingsregels en voor de controleverklaring in de relevante regelgeving met betrekking tot wettelijke controles en de controlestandaarden.

Accountants moeten onder andere op grond van het BW, maar ook op grond van Verordening 537/2014 naast de verklaring bij de jaarrekening ook informatie verstrekken aan het bestuur en de raad van commissarissen / auditcommissie.

Het feit dat deze informatie door de accountant aan het bestuur en de met governance belaste personen moet worden geleverd, betekent niet dat de entiteit die niet mag delen met haar belanghebbenden. In dit kader heeft de NBA al eerder voorgesteld dat de raad van commissarissen in zijn verslag - net als gebruikelijk in Engeland – weergeeft wat besproken is met de accountant. Accountants kunnen hierop aandringen bij hun cliënten. Dit kan uiteraard ook invulling krijgen doordat de entiteit de accountant toestemming geeft deze informatie in de vergadering toe te lichten, zoals betoogd in het hoofdstuk inzake de mogelijke werkzaamheden in het kader van de voorbereiding op de vergadering.

## **7 Activiteiten na afloop van de jaarvergadering**

### **7.1 Evaluatie**

De accountant, het bestuur en de raad van commissarissen evalueren, waar relevant, het optreden van de accountant na afloop de jaarvergadering.

### **7.2 Toezien dat notulen een correcte weergave zijn**

De accountant gaat bij voorkeur voor publicatie de juistheid van de notulen na. De accountant kan hierop aandringen bij de opdrachtgever en de gemaakte afspraken hierover eventueel vastleggen in de opdrachtbevestiging. Hiermee probeert de accountant te voorkomen dat de notulen een materiële onjuiste voorstelling van zaken geven tijdens de jaarvergadering. In dat geval zal de accountant vragen om correctie conform artikel 9 van de VGBA (zie hoofdstuk 5.6).

CONCEPT

## **Bijlage I: De verantwoordelijkheden van het bestuur, de raad van commissarissen en de accountant in het kader van het jaarverslag en de daarin opgenomen jaarrekening**

### **De verantwoordelijkheden van het bestuur en de raad van commissarissen van de rechtspersoon**

Het bestuur van de rechtspersoon is verantwoordelijk voor het opmaken van de jaarrekening en het opstellen van het bestuursverslag (zie artikel 2:101 BW). Zowel de bestuurders als de commissarissen zijn hoofdelijk aansprakelijk tegenover derden voor de schade indien door de jaarrekening een materieel onjuiste, onvolledige of misleidende voorstelling wordt gegeven van de toestand der vennootschap (zie artikel 2:139 en artikel 2:150 BW).

Artikel 2:392 BW geeft aan welke gegevens door het bestuur van de rechtspersoon aan de jaarrekening en het bestuursverslag moeten worden toegevoegd. Dit betreft onder andere de controleverklaring. Bij beursgenoteerde vennootschappen die kwalificeren als effectenuitgevende instellingen geldt ook dat op basis van de Wft de als ter zake verantwoordelijk aangewezen personen een verantwoordelijkheidsverklaring over de jaarrekening en het jaarverslag ondertekenen (artikel 5:25c lid 2c Wft).

Op basis van de Code moeten met ingang van boekjaren eindigend op of na 1 januari 2017 (ook wel boekjaar 2017 genoemd) de volgende zaken in het bestuursverslag worden geadresseerd:

- De hoofdlijnen van de corporate governance van de vennootschap worden elk jaar, mede aan de hand van de principes die in deze Code zijn genoemd, in een afzonderlijk hoofdstuk uiteengezet of op de website van de vennootschap geplaatst. Hierin geeft de vennootschap uitdrukkelijk aan in hoeverre zij de in deze Code opgenomen principes en best practice bepalingen opvolgt en zo niet, waarom en in hoeverre zij daarvan afwijkt.
- Een toelichting op de visie op lange termijn waardecreatie en op de strategie ter realisatie daarvan. Hierbij wordt toegelicht op welke wijze in het afgelopen boekjaar daaraan is bijgedragen. Daarbij wordt zowel van de korte als lange termijn ontwikkelingen verslag gedaan.
- Verantwoording over:
  - de uitvoering van de risicobeoordeling met een beschrijving van de voornaamste risico's waarvoor de vennootschap zich geplaatst ziet in relatie tot de risicobereidheid. Hierbij kan gedacht worden aan strategische, operationele, compliance en verslaggevingsrisico's;
  - de opzet en werking van de interne risicobeheersings- en controlesystemen over het afgelopen boekjaar;
  - eventuele belangrijke tekortkomingen in de interne risicobeheersings- en controlesystemen die in het boekjaar zijn geconstateerd, welke eventuele significante wijzigingen in die systemen zijn aangebracht, welke eventuele belangrijke verbeteringen van die systemen zijn voorzien en dat deze onderwerpen besproken zijn met de auditcommissie en de raad van commissarissen; en
  - de gevoeligheid van de resultaten van de vennootschap voor materiële wijzigingen in externe omstandigheden.
- Een duidelijk onderbouwde verklaring dat:
  - het verslag in voldoende mate inzicht geeft in tekortkomingen in de werking van de interne risicobeheersings- en controlesystemen;
  - voornoemde systemen een redelijke mate van zekerheid geven dat de financiële verslaggeving geen onjuistheden van materieel belang bevat;
  - het naar de huidige stand van zaken gerechtvaardigd is dat de financiële verslaggeving is opgesteld op going concern basis; en
  - in het verslag de materiële risico's en onzekerheden zijn vermeld die relevant zijn ter zake van de verwachting van de continuïteit van de vennootschap voor een periode van twaalf maanden na opstelling van het verslag.
- Verantwoording over:
  - de keuze voor het werken met een executive committee;
  - de rol, taak en samenstelling van het executive committee; en
  - de wijze waarop het contact tussen de raad van commissarissen en het executive committee is vormgegeven.



- Een toelichting op:
  - de waarden en de wijze waarop deze worden ingebed in de vennootschap en de met haar verbonden onderneming; en
  - de werking en naleving van de gedragscode.
- Transacties waarbij tegenstrijdige belangen van bestuurders of commissarissen spelen die van materiële betekenis zijn voor de onderneming worden gepubliceerd in het bestuursverslag, met vermelding van het tegenstrijdig belang en de verklaring dat best practice bepalingen 2.7.3 en 2.7.4 zijn nageleefd.
- Alle transacties tussen de vennootschap en natuurlijke of rechtspersonen die ten minste tien procent van de aandelen in de vennootschap houden, worden tegen op de markt gebruikelijke condities overeengekomen. Dergelijke transacties worden gepubliceerd in het bestuursverslag, met de verklaring dat best practice bepaling 2.7.5 is nageleefd.
- Een overzicht van alle uitstaande of potentieel inzetbare beschermingsmaatregelen tegen een overname van zeggenschap over de vennootschap en waarbij wordt aangegeven onder welke omstandigheden en door wie deze beschermingsmaatregelen naar verwachting kunnen worden ingezet.

Met ingang van het boekjaar 2017 legt de raad van commissarissen in zijn verslag verantwoording af over het uitgeoefende toezicht in het afgelopen boekjaar, waarbij in ieder geval verslag wordt gedaan over de volgende onderwerpen:

- De wijze waarop de raad van commissarissen betrokken was bij de totstandkoming van en toezicht houdt op de uitvoering van de strategie.
- Bij het ontbreken van een interne audit dienst de conclusies alsmede eventuele aanbevelingen en alternatief getroffen maatregelen n.a.v. de jaarlijkse beoordeling door de raad van commissarissen;
- Een vermelding dat naar het oordeel van de raad is voldaan aan de eisen voor onafhankelijkheid, bedoeld in best practice bepalingen 2.1.7 tot en met 2.1.9 en daarbij is aangegeven, indien van toepassing, welke commissaris(sen) de raad als niet-onafhankelijk beschouwt.
- Het feit dat er sprake is van en de motivatie voor een eventuele herbenoeming van een commissaris na een periode van acht jaar.
- Een vermelding:
  - op welke wijze de evaluatie van de raad van commissarissen, de afzonderlijke commissies en de individuele commissarissen heeft plaatsgevonden;
  - op welke wijze de evaluatie van het bestuur en de individuele bestuurders heeft plaatsgevonden; en
  - wat is of wordt gedaan met de conclusies van de evaluaties.
- Een verslag van de uitvoering van de taakopdracht van de commissies in het boekjaar. Daarin wordt vermeld de samenstelling van de commissies, het aantal vergaderingen van de commissies en de belangrijkste onderwerpen die in de vergaderingen aan de orde zijn gekomen.
- Het verslag van de raad van commissarissen vermeldt het aanwezigheidspercentage van elke commissaris bij de vergaderingen van de raad van commissarissen en van de commissies.

### **De verantwoordelijkheden van de accountant in het kader van de controle van de jaarrekening**

In artikel 2:393, lid 3 BW is voorgeschreven dat de accountant in het kader van de controle van de jaarrekening onderzoekt of:

- de jaarrekening het in artikel 2:362 lid 1 BW vereiste inzicht geeft;
- de jaarrekening voldoet aan de bij of krachtens de wet gestelde voorschriften;
- het bestuursverslag is opgesteld overeenkomstig Titel 9 Boek 2 BW en verenigbaar is met de jaarrekening;
- het bestuursverslag in het licht van de tijdens het onderzoek van de jaarrekening verkregen kennis en begrip omtrent de rechtspersoon en zijn omgeving, materiële onjuistheden bevat;
- de vereiste overige gegevens zoals opgenomen in artikel 2:392, lid 1 BW, onderdelen b tot en met f zijn toegevoegd.

In artikel 2:393 lid 5 BW is voorgeschreven dat de accountant de uitslag van het onderzoek van de accountant weergeeft in een verklaring omtrent de getrouwheid van de jaarrekening. De controleverklaring omvat op grond van deze bepaling ten minste:

- een vermelding op welke jaarrekening het onderzoek betrekking heeft en welke wettelijke voorschriften op de jaarrekening toepasselijk zijn;

- een beschrijving van de reikwijdte van het onderzoek, waarin ten minste wordt vermeld welke richtlijnen voor de accountantscontrole in acht zijn genomen;
- een oordeel of de jaarrekening het vereiste inzicht geeft en aan de bij en krachtens de wet gestelde regels voldoet;
- een verwijzing naar bepaalde zaken waarop de accountant in het bijzonder de aandacht vestigt, zonder een verklaring als bedoeld in artikel 2:393 lid 6, onderdeel b, BW af te geven;
- een vermelding van de gebleken tekortkomingen naar aanleiding van het onderzoek overeenkomstig lid 3 of het bestuursverslag overeenkomstig deze titel is opgesteld en of de in artikel 2:392 lid 1, onder b tot en met f, BW vereiste gegevens zijn toegevoegd;
- een oordeel over de verenigbaarheid van het bestuursverslag met de jaarrekening;
- een oordeel of er, in het licht van de tijdens het onderzoek van de jaarrekening verkregen kennis en begrip omtrent de rechtspersoon en zijn omgeving, materiële onjuistheden in het bestuursverslag zijn gebleken onder opgave van de aard van die onjuistheden;
- een verklaring betreffende materiële onzekerheden die verband houden met gebeurtenissen of omstandigheden die gereede twijfel kunnen doen rijzen of de rechtspersoon zijn werkzaamheden voort kan zetten;
- een vermelding van de vestigingsplaats van de accountantsorganisatie.

Op grond van de NV COS en, voor zover de controle wordt verricht bij een organisatie van openbaar belang, artikel 10 van Verordening 537/2014 vult de accountant deze informatie onder meer aan met kernpunten van de controle, informatie over de materialiteit en, in het geval van een groepscontrole, informatie over de reikwijdte van de controle.

De verantwoordelijkheid van de accountant bij de toetsing van in het bestuursverslag opgenomen corporate governance-informatie is nader uitgewerkt in het Besluit nadere voorschriften inhoud jaarverslag dat is gewijzigd bij Besluit van 20 maart 2009 en bij Besluit van 29 augustus 2017 (het Besluit). In NBA-handreiking 1109 die is gebaseerd op de Code is hierover het volgende weergegeven:

De verantwoordelijkheid van de accountant met betrekking tot het bestuursverslag, waaronder de verklaring inzake corporate governance, en het verslag van de raad van commissarissen ligt besloten in respectievelijk artikel 2:393 lid 3 BW, het Besluit en Standaard 720 inzake De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot andere informatie:

Bron	Informatie	Werkzaamheden
Artikel 2:393 lid 3 BW	Bestuursverslag	De accountant gaat na of het bestuursverslag overeenkomstig Titel 9 Boek 2 BW is opgesteld, met de jaarrekening verenigbaar is, en in het licht van de tijdens het onderzoek van de jaarrekening verkregen kennis en begrip omtrent de rechtspersoon en zijn omgeving, materiële onjuistheden bevat.
Besluit	Verklaring inzake corporate governance	De accountant gaat na of de verklaring inzake corporate governance overeenkomstig dit besluit is opgesteld, met de jaarrekening verenigbaar is, en in het licht van de tijdens het onderzoek van de jaarrekening verkregen kennis en begrip omtrent de rechtspersoon en zijn omgeving materiële onjuistheden bevat.
Standaard 720	Andere informatie in het jaarverslag waaronder het bestuursverslag, de corporate governance informatie en het verslag van de raad van commissarissen	De accountant overweegt of er een inconsistentie van materieel belang is tussen de andere informatie in het jaarverslag en de jaarrekening, of er een inconsistentie van materieel belang is tussen de andere informatie in het jaarverslag en de kennis van de accountant verkregen tijdens de controle, en of de accountant zich er anderszins van bewust is dat andere informatie in

		het jaarverslag een afwijking van materieel belang lijkt te bevatten.
--	--	---

### **De verantwoordelijkheden van de accountant in het kader van een aanvullende assurance-opdracht**

De verantwoordelijkheid van de accountant in het kader van een aanvullende assurance- opdracht doelt primair op de situatie dat de accountant een opdracht heeft gekregen tot het verstrekken van assurance bij het bestuursverslag of een in het jaarverslag opgenomen ESG-verslag.

Het is belangrijk om hier te benadrukken dat er voor deze assurance- opdracht geen wettelijk kader is. Dit houdt in dat aanwezigheid van de accountant die assurance verleent in de algemene vergadering en het spreekrecht in de vergadering niet wettelijk verankerd is en dus als zodanig ook dient te worden afgestemd met het bestuur en de raad van commissarissen. De NBA is van mening dat de accountant ook op dit punt de verantwoordelijkheid moet pakken en de dialoog moet zoeken met bestuur en raad van commissarissen over de rol van de accountant bij het bestuurs- of ESG-verslag tijdens de vergadering.

CONCEPT

## Bijlage II: Mogelijke aandachtspunten voor het overleg met de voorzitter van de jaarvergadering en het bestuur

- 1 Duidelijke afspraken maken over de orde van de jaarvergadering en de wijze waarop de accountant de jaarvergadering actief zal informeren of vragen aan de accountant kunnen worden gesteld en door de accountant beantwoord. Uitgangspunt hierbij is dat de vragen worden gericht aan de voorzitter, die deze dan kan voorleggen aan de juiste persoon.
- 2 Duidelijke afspraken maken over wie welke vragen zal beantwoorden. Uitgangspunt hierbij is dat het aan bestuurders en commissarissen is om de aandeelhouders te informeren over zaken die de onderneming aangaan, waaronder de inhoud van de jaarrekening en de kwaliteit van het stelsel van interne beheersing. De accountant beperkt zich tot het beantwoorden van vragen over de controlewerkzaamheden en over de controleverklaring bij de jaarrekening.
- 3 Duidelijke afspraken maken over de wijze waarop de accountant kenbaar kan maken wanneer tijdens de jaarvergadering mededelingen door het bestuur en/of raad van commissarissen worden gedaan die naar het oordeel van de accountant, op basis van de kennis van de onderneming en de controle, een materiële onjuiste voorstelling van zaken geven en welke procedure voor mogelijke correctie van die mededelingen zal worden gehanteerd. Dit kan bijvoorbeeld door het vragen om schorsing.
- 4 Duidelijke afspraken maken over de wijze waarop de accountant tijdens de jaarvergadering kenbaar kan maken dat de accountant het woord wenst te voeren.
- 5 In verband met de mogelijke aanwezigheid van derden (denk aan andere personen dan aandeelhouders) in de jaarvergadering is het noodzakelijk dat vooraf wordt vastgelegd dat de accountant bij het beantwoorden van vragen in de jaarvergadering is ontheven van geheimhouding ten opzichte van deze derden. Zie de in de voorbeeldtekst van de opdrachtbevestiging voor controleopdrachten opgenomen ontheffing, zoals beschikbaar gesteld door de NBA: *“Voor ons optreden in de algemene vergadering ontslaat u ons voor de duur van deze vergadering van onze geheimhoudingsplicht.”*
- 6 Het verdient de voorkeur dat de accountant zich bij de voorbereiding op en het optreden in de jaarvergadering laat ondersteunen door een of meerdere collega-accountants. Uiteraard beantwoordt de accountant die is belast met de controle de gestelde vragen. Op deze wijze is ook gewaarborgd dat de accountant in het uitzonderlijke geval dat de accountant die belast is met de controle niet in staat is de jaarvergadering bij te wonen, zich kan laten vertegenwoordigen door een collega-accountant waarmee de accountant de jaarvergadering heeft voorbereid.
- 7 Bespreken in hoeverre de onderneming desgevraagd inzicht wenst te geven in de door de accountant verzonden management letter en eventuele andere door de accountant gecommuniceerde zaken met het bestuur en de raad van commissarissen. Indien de onderneming voornemens is inzicht te geven, moet worden besproken welke zaken aan de orde zullen komen. Desgewenst kan de accountant de onderneming ondersteunen bij de voorbereiding van de beantwoording van de vragen. Uiteraard kan ook afgesproken worden dat de entiteit in een korte presentatie proactief informatie verstrekt over de management letter of andere rapportages van de accountant. In dat geval kan de accountant het management bijstaan bij het voorbereiden van de presentatie.
- 8 Afspreken dat de accountant alvorens de besluitvorming omtrent vaststelling van de jaarrekening in de jaarvergadering wordt afgerond van de voorzitter de vraag krijgt of de accountant nog zaken wenst toe te voegen. Dit geeft de accountant de mogelijkheid om op een natuurlijke wijze zaken, bijvoorbeeld in het kader van de bespreking van de management letter, nader toe te lichten.
- 9 Ingeval van een ‘joint audit’ zijn beide accountants verantwoordelijk voor een goede voorbereiding en optreden op de jaarvergadering.
- 10 Duidelijke afspraken maken met de opdrachtgever over de wijze waarop is gewaarborgd dat de antwoorden van de accountant op gestelde vragen juist en volledig worden weergegeven in de notulen van de jaarvergadering.

## Bijlage III: Relevante teksten uit wet- en regelgeving

### Paragraaf 49 Code 2003

*'de externe accountant het recht heeft om het woord te voeren, wanneer tijdens de vergadering mededelingen door het bestuur en/of raad van commissarissen worden gedaan die naar het oordeel van de externe accountant op basis van zijn kennis van de onderneming 'een materiële onjuiste voorstelling van zaken' zouden geven'.*

### Memorie van Toelichting bij wijziging van artikel 2:117 BW, Kamerstuk 29737, nr. 3, pagina 16.

#### Artikel 117

In de kabinetsreactie op de Nederlandse corporate governance code (*Kamerstukken II 2003/04, 29 449, nr. 1*) is het voornemen kenbaar gemaakt een wettelijke grondslag te creëren voor de toelating van de externe accountant tot de algemene vergadering van aandeelhouders van naamloze vennootschappen, alsmede de bevoegdheid van de externe accountant om daarin het woord te voeren. Het kabinet geeft daarmee gevolg aan aanbeveling 13 van de commissie corporate governance, naar haar voorzitter ook wel de commissie Tabaksblat genoemd. De wijziging van artikel 2:117 BW strekt tot uitvoering van dit voornemen.

Principe V.2 van de code geeft weer dat de externe accountant wordt benoemd door de algemene vergadering van aandeelhouders. Men vergelijk artikel 2:393 lid 2 BW. «Hierdoor wordt de onafhankelijke positie van de externe accountant ten opzichte van het bestuur versterkt». In dat kader is het gewenst dat wettelijk wordt verankerd dat de externe accountant bevoegd is de algemene vergadering bij te wonen en dat hij daarin antwoord kan geven op vragen van aandeelhouders over zijn wettelijke taak: het afgeven van een verklaring – positief of negatief – in verband met de jaarrekening. Artikel 2:117 lid 5 BW geeft geen grondslag voor het stellen van andere vragen aan de accountant. Het is aan de accountant om in een concreet geval te bepalen of een vraag inderdaad de accountantsverklaring betreft alsmede of en op welke wijze hij een dergelijke vraag beantwoordt. Zou de algemene vergadering de beantwoording door de accountant onvoldoende achten, dan kan zich dat vertalen in de intrekking van de opdracht. De inhoud van de jaarrekening is de primaire verantwoordelijkheid van het bestuur en dat dient daarover in de algemene vergadering van aandeelhouders verantwoording af te leggen.

De accountantsberoepsorganisatie Koninklijk NIVRA heeft in maart 2004 een ontwerp-gedragsrichtlijn gepubliceerd inzake het optreden van de accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders. Deze richtlijn zal op 1 januari 2005 van kracht worden. De gedragsrichtlijn geeft aanwijzingen omtrent het optreden van de externe accountant tijdens de algemene vergadering van aandeelhouders. Bij het opstellen van de gedragsrichtlijn is het NIVRA er reeds van uitgegaan dat aanbeveling 13 van de commissie Tabaksblat in wetgeving zal worden verankerd. Daarom wordt van de gelegenheid die het onderhavige wetsvoorstel biedt gebruik gemaakt om dit op korte termijn te regelen

Kamerstuk 29737, nr. 5, pagina 32. *In het voorgestelde artikel 2:117 lid 5 BW wordt aan de accountant die de verklaring bedoeld in artikel 2:393 lid 5 BW heeft ondertekend, de bevoegdheid toegekend om de algemene vergadering van aandeelhouders bij te wonen en daar het woord te voeren. De Raad plaatst bij dat voorstel, dat buiten het kader van de implementatie valt en dat in samenhang met de overige bepalingen van de zogenaamde code Tabaksblat dient te worden gezien, de volgende kanttekeningen.*

*a) Uit de voorgestelde bepaling zou kunnen worden afgeleid dat de accountant die de verklaring omtrent de getrouwheid van de jaarrekening, om wat voor reden dan ook, niet ondertekent, de beide hiervoor genoemde bevoegdheden niet heeft. De Raad gaat ervan uit dat een dergelijk gevolg niet beoogd is, omdat de aandeelhouders er doorgaans juist belang bij zullen hebben om de accountant in de aandeelhoudersvergadering te kunnen bevragen omtrent de redenen die ten grondslag liggen aan het niet ondertekenen van de verklaring. De Raad adviseert daarom de voorgestelde bevoegdheden toe te kennen aan de accountant aan wie de opdracht tot het onderzoek van de jaarrekening is verleend (artikel 2:393 lid 1 BW). Deze bevoegdheden liggen daarmee in het verlengde van het recht van de accountant om op diens verlangen te worden gehoord door de algemene vergadering in het*

*bijzondere geval van (het voornemen tot) intrekking van een aan hem verleende opdracht waarop artikel 2:393 lid 2 BW, laatste volzin, ziet.*

*b) In de artikelsgewijze toelichting bij het voorgestelde artikel 117 lid 5 wordt gesteld dat de externe accountant geen antwoord behoeft te geven op vragen van aandeelhouders die geen betrekking hebben op de accountantsverklaring. Daaruit zou kunnen worden afgeleid dat de accountant wél verplicht is de vragen die betrekking hebben op de accountantsverklaring te beantwoorden. Een dergelijke verplichting valt echter niet te lezen in het voorgestelde artikel. Het is gewenst de toelichting in overeenstemming te brengen met het voorgestelde artikel.*

*De Raad adviseert het voorgestelde artikel 2:117 lid 5 BW en de toelichting daarop op vorenstaande punten aan te passen.*

2. Het advies van de Raad om artikel 2:117 lid 5 BW aan te passen is opgevolgd. In het wetsvoorstel is de bevoegdheid van de accountant om de algemene vergadering bij te wonen en daar het woord te voeren toegekend aan de accountant aan wie de opdracht tot het onderzoek van de jaarrekening is verleend. In dat verband wordt nog het volgende opgemerkt. De situatie dat een niet-ondertekende accountantsverklaring wordt gehecht aan de jaarrekening, zal zich in de praktijk niet voordoen. Een dergelijke verklaring is vanwege het ontbreken van de ondertekening geen accountantsverklaring in de zin van de wet. Wel dient het wetsvoorstel rekening te houden met de mogelijkheid dat de accountant een negatieve verklaring ondertekent. Het ligt voor de hand dat de algemene vergadering de accountant juist in dat geval vragen wil stellen. Vanwege de verschillende verklaringen die de accountant kan afleggen, verdient het – in overeenstemming met het advies van de Raad – de voorkeur om in artikel 2:117 lid 5 BW aan te knopen bij het verlenen van de opdracht tot controle van de jaarrekening (artikel 2:393 lid 1 BW). Ook het advies van de Raad om de toelichting op artikel 2:117 lid 5 BW aan te passen is opgevolgd.

### **Kamerstuk 29737, nr. C**

De accountant krijgt krachtens het voorgestelde artikel 2:117 lid 5 de bevoegdheid aanwezig te zijn bij een algemene vergadering die besluit over de vaststelling van de jaarrekening en de bevoegdheid daar het woord te voeren. De voorgestelde regeling stemt overeen met de aanbeveling van de Commissie Tabaksblad te regelen dat de accountant aan wie de opdracht tot het onderzoek van de jaarrekening is verleend een spreekrecht wordt toegekend in de algemene vergadering. In feite komt dit neer op een aanwezigheidsrecht. De accountant heeft het recht aanwezig te zijn in de algemene vergadering die besluit over de vaststelling van de jaarrekening. Anderzijds kan in de opdracht aan de accountant contractueel worden vastgelegd dat hij verplicht is te verschijnen in de algemene vergadering die de jaarrekening bespreekt. Een en ander betreft een zaak van contractenrecht en niet van vennootschapsrecht. Zou hij niet verschijnen, dan is het aan de algemene vergadering om daaraan consequenties te verbinden, bijvoorbeeld door de opdracht aan de accountant in te trekken.

Het artikel is geformuleerd als een bevoegdheid om het woord te voeren. Het opnemen van een dergelijk artikel is door de Commissie Tabaksblad aanbevolen ter facilitering van best practice-bepaling V.2.1 uit de Nederlandse Corporate Governance Code. In de toelichting op die bepaling is onder meer vastgesteld: «De externe accountant kan alleen bevraagd worden over zijn controlewerkzaamheden en over zijn verklaring bij de jaarrekening.» De accountant is daarbij zoals elke spreker gehouden aan de grenzen die de voorzitter van de vergadering daarbij stelt. De accountant kan eigener beweging het woord vragen aan de voorzitter van de vergadering en hij kan het woord voeren naar aanleiding van vragen die hem in de vergadering gesteld worden. De aanwezigheid van de accountant zonder dat hij vragen over zijn werkzaamheden beantwoordt, zou immers weinig toevoegen.

Juist om te voorkomen dat er discussie ontstaat over de wenselijkheid om de accountant in de algemene vergadering te laten verschijnen en daar het woord te voeren, is artikel 2:117 lid 5 BW ingevoerd. Een besluit tot instemming van de Raad van Commissarissen is dan ook niet vereist.

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam  
Antonio Vivaldistraat 2-8  
1083 HP Amsterdam  
T 020 301 03 01  
[nba@nba.nl](mailto:nba@nba.nl)  
[www.nba.nl](http://www.nba.nl)