

Corporate governance-verklaring en accountant

Op 11 maart 2010 publiceerde het NIVRA Praktijkhandreiking 1109 'Verantwoordelijkheid accountant bij toetsing van in het jaarverslag opgenomen corporate governance-informatie'. Anton Dieleman belicht enkele aspecten.

TEKST ANTON DIELEMAN* | BEELD NADIA GONZÁLEZ

De Praktijkhandleiding is met name nuttig omdat het Besluit van 23 december 2004 tot vaststelling van nadere voorschriften omtrent de inhoud van het jaarverslag ('het Besluit') taalkundig complex en wettens-technisch gebrekkig, of op zijn minst onduidelijk is geformuleerd. Dit artikel gaat in dat kader alleen in op de betrokkenheid van de accountant bij de corporate governance-verklaring (zie kader). De Praktijkhandreiking bevat een schema waarin duidelijk is aangegeven in welke situatie de Code Corporate

Governance en het Besluit (c.q. onderdelen daarvan) van toepassing zijn. Een verhelderend overzicht, gelet op de complexe formulering van de tekst in het Besluit. De Praktijkhandreiking besteedt verder aandacht aan de verplichte inhoud van de corporate governance-elementen in het jaarverslag en de verantwoordelijkheid van de accountant daarbij.

ONDERDEEL JAARVERSLAG

De verplichting een corporate governance-verklaring op te stellen is in 2009

opgenomen in het genoemde Besluit. Deze verklaring mag worden opgenomen als specifiek onderdeel van het jaarverslag of als bijlage daarbij, dan wel worden gepubliceerd op de website van de organisatie. In alle gevallen maakt de corporate governance-verklaring onderdeel uit van het jaarverslag en zijn alle wettelijke bepalingen met betrekking tot het jaarverslag ook op die verklaring van toepassing.

TAAK ACCOUNTANT

De taak van de accountant bij de corporate governance-verklaring wordt in het Besluit expliciet omschreven en valt uiteen in twee onderdelen:

1. De in de punten b, e en f (zie kader) genoemde elementen van de corporate governance-verklaring dient de accountant te betrekken in zijn onderzoek van de verenigbaarheid van jaarverslag en jaarrekening.
2. Van de overige mededelingen dient de accountant alleen na te gaan of ze zijn opgenomen in de corporate governance-verklaring.

Overigens wordt in de Praktijkhandreiking ten onrechte punt f niet genoemd bij het verenigbaarheidsonderzoek. Dit lijkt een omissie, aangezien het Besluit ook op dat onderdeel van de accountant eist dat de verenigbaarheid wordt vastgesteld. De Nota van Toelichting maakt overigens dezelfde fout.

VERENIGBAARHEID

Over de verantwoordelijkheid van de accountant om de verenigbaarheid tussen jaarverslag en jaarrekening vast te stellen is in dit verband het volgende relevant.

Corporate governance-verklaring

De corporate governance-verklaring dient - in volledige vorm - mededelingen te bevatten over de volgende onderwerpen:

- a. naleving van de principes en best practice-bepalingen die zijn gericht tot het bestuur en de raad van commissarissen;
- b. de belangrijkste kenmerken van het beheers- en controlesysteem in verband met het proces van financiële verslaggeving;
- c. functioneren van de aandeelhoudersvergadering en haar bevoegdheden en de rechten van aandeelhouders;
- d. samenstelling en functioneren van bestuur en raad van commissarissen en hun commissies;
- e. een aantal onderdelen uit het Besluit overnamerichtlijn**;
- f. lijst met namen van degenen die bijzondere statutaire zeggenschapsrechten hebben en de aard van die rechten.



Allereerst kan de accountant volgens het Besluit voor een aantal onderdelen volstaan met de enkele formele toets of de gegevens in de corporate governance-verklaring zijn opgenomen. De Praktijkhandreiking en het Besluit gaan daarbij echter voorbij aan het feit dat de accountant voor het integrale jaarverslag een verenigbaarheidsstoets moet uitvoeren (artikel 2:393 lid 5f BW). Aangezien de corporate governance-verklaring onderdeel uitmaakt van het jaarverslag, valt deze derhalve ook onder deze verenigbaarheidsstoets.

PRAKTISCH PROBLEEM

De verenigbaarheidsstoets die het Besluit vereist leidt overigens ook tot een praktische onmogelijkheid: omdat de informatie uit de corporate governance-verklaring niet in de jaarrekening voorkomt kan van (on)verenigbaarheid tussen jaarrekening en jaarverslag geen sprake zijn. De Praktijkhandreiking lost dit op een elegante wijze op door voor de aspecten inzake de interne beheersing te refereren aan de verenigbaarheid tussen het jaarverslag en de informatie die de accountant beschikbaar heeft op grond van zijn controle. Een dergelijke invulling geeft de accountant echter wel

een ruimere verantwoordelijkheid dan de enkele vaststelling van de verenigbaarheid. Daarover is uiteraard veel meer te zeggen. Ik laat dat in dit artikel verder buiten beschouwing.

Voor wat betreft de elementen uit de overnamerichtlijn (punt e, Staatsblad 2006-191) brengt de Praktijkhandreiking de beperking aan: 'voor zover bekend op basis van de controle'. Voor de overige onderdelen beperkt de verantwoordelijkheid van de accountant zich tot een formele toets ('Zijn de desbetreffende onderdelen opgenomen?'). Een dergelijke uitleg is naar mijn mening aan de magere kant. Niet alleen gegeven de expliciete verantwoordelijkheid die het Besluit de accountant oplegt, maar eveneens op basis van NV COS 720. Op grond daarvan is ten minste een marginale toets van die gegevens in de corporate governance-verklaring vereist.

CONSEQUENTIES ACCOUNTANTS-VERKLARING

In de in de corporate governance-verklaring opgenomen informatie kan – evenals in de overige onderdelen van het jaarverslag – sprake zijn van onvol-

komenheden, tegenstrijdigheden met de jaarrekening of een onjuiste voorstelling van zaken. De Praktijkhandreiking verwijst hierbij naar NV COS 720 ('Andere informatie in stukken waarin de gecontroleerde jaarrekening is opgenomen'). Mede op basis daarvan noemt de Praktijkhandreiking de volgende opties voor de accountantsverklaring:

- toevoegen van een toelichtende paragraaf;
- aanpassen van de strekking van de accountantsverklaring;
- vermelding in de paragraaf inzake andere rapporteringsverplichtingen.

Laatstgenoemde variant is vaktechnisch de enig juiste wijze van toelichting. Dit blijkt overigens ook uit de voorbeelden in de bijlage bij de Praktijkhandreiking.

Het toevoegen van een toelichtende paragraaf is volgens de huidige NV COS 720 mogelijk bij materiële tegenstrijdigheden tussen jaarrekening en jaarverslag. Maar een toelichtende paragraaf is niet bedoeld voor situaties waarbij het jaarverslag tegenstrijdig is met de jaarrekening. In de nieuwe (Clarified) NV COS 720 is de optie van de toelichtende paragraaf daarom helemaal vervallen. Het aanpassen van de strekking van de accountantsverklaring is evenmin aan de orde, tenzij de informatie in de jaarrekening onjuist of onvolledig is.

Voor situaties waarbij de corporate governance-verklaring materieel onjuiste informatie zou bevatten, komt NV COS 720 niet verder dan het informeren van de organen belast met governance en het inwinnen van juridisch advies. Ook daarvoor lijkt mij een vermelding in paragraaf inzake andere rapporteringsverplichtingen in de accountantsverklaring een adequate mogelijkheid om de gebruiker van het jaarverslag hierop te wijzen. □

NOTEN

* Anton Dieleman RA is directeur vaktechniek bij Mazars.

** Dit betreft informatie over bepaalde deelnames, bijzondere zeggenschapsrechten aandeelhouders, bepalingen inzake stemrecht, benoeming en ontslag bestuurders en commissarissen, wijziging statuten en bevoegdheden bestuur met betrekking tot uitgifte en verkrijging van aandelen (Staatsblad 2006-191).