

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

NBA-handreiking 1118

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

27 februari 2023

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants


NBA

NBA-handreiking 1118

NBA-handreiking 1118	Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders
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:	27-02-2023
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.

Inhoudsopgave

1	Begrippen en definities	4
2	Inleiding	5
3	Kaders bij het optreden van de accountant in de algemene vergadering	7
3.1	Wettelijke kaders	7
3.2	NBA zienswijze	9
3.3	Algemene werkwijze	10
4	Vorbereiding op de jaarvergadering	11
5	Communicatie tijdens de vergadering.....	13
5.1	Het controleproces van het afgelopen jaar.....	13
5.2	De controlebevindingen van het afgelopen jaar	13
5.3	De andere informatie in het jaarverslag, waaronder het bestuursverslag en het verslag van de raad van commissarissen.....	14
5.4	De opdracht voor de accountant voor het komend jaar	14
5.5	De verantwoordelijkheden van de accountant ten aanzien van de beantwoording van vragen.....	15
5.6	Correctie van onjuiste verstrekte informatie tijdens AV of daarbuiten	15
6	Activiteiten na afloop van de jaarvergadering	16
6.1	Evaluatie	16
6.2	Toe zien dat notulen een correcte weergave zijn.....	16
	Bijlage I: Mogelijke aandachtspunten voor het overleg met de voorzitter van de jaarvergadering en het bestuur	17

1 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: schriftelijk verslag van het bestuur “omtrent de gang van zaken bij de rechtspersoon en het door de rechtspersoon gevoerde beleid” (RJ 400) zoals bedoeld in Afdeling 7 Titel 9 BW2. Het bestuursverslag bevat doorgaans: beleid, gang van zaken en voorgaande verwachtingen, doelstellingen en (kern)activiteiten, ondernemingsstructuur en personele bezetting, financiële ontwikkelingen, risico's en risicobeheersing, cultuur en gedrag – soft controls, beleid inzake risicobeheer financiële instrumenten, toepassing en naleving gedragscodes, onderzoek en ontwikkeling, en toekomstverwachtingen. Meestal is het bestuursverslag in de Nederlandse taal gesteld, tenzij de algemene vergadering tot het gebruik van een andere taal heeft besloten (artikel 2:391, lid1 BW).
- Bta: Het Besluit toezicht accountantsorganisaties.
- Code: de Nederlandse Corporate Governance Code, van 20 december 2022.
- 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 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.

2 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: wettelijk is bepaald dat accountants de algemene vergaderingen (AV) van beursgenoteerde naamloze vennootschappen mogen bijwonen én daarin het woord mogen voeren (artikel 2:117.5). Hieraan hebben accountants de afgelopen jaren ook gehoor gegeven en betrekken dan, naast de werkzaamheden in het kader van de jaarrekening, bovendien regelmatig ook 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 NBA is er een voorstander van dat accountants actief de dialoog met stakeholders zoeken over de uitkomsten van hun werk. Dit vergroot de duidelijkheid over de rol van de accountant en hetgeen van een accountant verwacht mag worden. Dit bevordert het vertrouwen in de accountant, waar tevens de gecontroleerde ondernemingen baat bij hebben. 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 uitgevoerde controle en daaruit volgende bevindingen en observaties. De zinsnede “uitgevoerde controle en daaruit volgende” is daarbij cruciaal: ook tijdens de AV spreekt de accountant uiteraard alleen over die onderwerpen waarvoor een deugdelijke grondslag aanwezig is middels uitgevoerde werkzaamheden. De marginale toetsing van de accountant met betrekking tot verenigbaarheid van andere informatie¹, indien opgenomen in het jaarverslag, met de jaarrekening maken daar onderdeel van uit. Dit past in de optiek van de NBA bij de (maatschappelijke) rol van de accountant. In hoofdstuk 2 wordt dit uitgelegd. Onderzoek² wijst ook uit dat goede governance duidelijk en helder is, indien het bestuur helder en transparant is over de belangrijkste risico's met impact op de verantwoording en hoe zij deze mitigeert, de raad van commissarissen als interne toezichthouder aangeeft hoe de risico's zijn geanalyseerd en besproken, en de accountant vervolgens beschrijft wat deze heeft gedaan om de risico's en de uiteindelijke weerslag daarvan in de verslaglegging te toetsen.

De toelichting op de werkzaamheden van de accountant stelt aandeelhouders en andere gebruikers beter in staat om zich een oordeel te vormen over de controle en in welke context observaties te plaatsen zijn. 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 wet³. De NBA meent dat in de transparantie van de verantwoordingsketen de accountant een versterkende rol kan spelen. Deze versterking is met name gelegen in verdere transparantie over de werkzaamheden en bevindingen van de accountant die gebruikers helpt de uitkomsten van het gevoerde beleid uit het jaarverslag nog beter in perspectief te plaatsen aangezien de accountant zekerheid kan toevoegen op grond van wat deze heeft gedaan en gezien bij de onderneming in kwestie.

In hoofdstuk 1 zijn een aantal kernbegrippen toelicht. Na deze inleiding volgen in hoofdstuk 3 de kaders waarbinnen de accountant opereert alsmede de zienswijze van de NBA op deze kaders, waarna hoofdstuk 4 uiteenzet 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 in gaat op de evaluatie van de AV. In de bijlagen ten slotte is nadere informatie gegeven over de

¹ Waaronder, maar niet beperkt tot, het bestuursverslag, het verslag van de raad van commissarissen, het ESG³ - verslag en degelijke voor zover opgenomen in het jaarverslag.

² A. de Bos, M. de Jong, H. Strating. Percepties door commissarissen van de communicatie door de accountant. Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie 94(1/2), 2019.

³ Zie hoofdstuk 2

inhoud van het bestuursverslag en praktische aandachtspunten in de interactie tussen de voorzitter van de AV en de accountant.

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 tegelijkertijd beschikbaar is.

De NBA realiseert zich dat de implementatie van deze Handreiking een transitieproces is, waarin onderneming en accountant stappen zetten naar meer transparantie in de verantwoordingsketen. Hoewel de NBA eerdere toepassing voorstaat, is deze Handreiking met ingang van boekjaar 2023 van toepassing.

3 Kaders bij het optreden van de accountant in de algemene vergadering

3.1 Wettelijke kaders

Verantwoordelijkheden van bestuur en commissarissen

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 effecten-uitgevende 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).

Accountant

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 gerede 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 artikel 10 van EU-verordening 537/2014 (voor zover de controle wordt verricht bij een organisatie van openbaar belang) 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 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 inhoud bestuursverslag 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 (nog) geen wettelijk kader is. Het spreekrecht in de vergadering is voor een dergelijke opdracht niet wettelijk verankerd. 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.

Nederlandse Corporate Governance Code

Principe 4.1.9 van de Nederlandse Corporate Governance Code behandelt de aanwezigheid van de accountant tijdens de AV en beschrijft de bevoegdheid van de accountant daarin het woord te voeren. In de toelichting geeft de code aan dat:

“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 bevragd 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.”

3.2 NBA zienswijze

De AV is het hoogste orgaan van de organisatie of onderneming. De wet kent aan de AV dan ook belangrijke bevoegdheden toe. In artikel 2:107 BW staat voor de NV⁴:

- 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.*

De NBA leest hierin dat bestuur en commissarissen actief stakeholdermanagement dienen te voeren om zeker te stellen dat aan de informatiebehoeften van aandeelhouders gehoor is gegeven. De wet heeft overigens ook voorzien in die gevallen waarin de behoeften wellicht nog niet vervuld zijn, aangezien aandeelhouders het recht hebben de AV bij te wonen, het stemrecht uit te oefenen en – in het kader van deze handreiking relevant – de bevoegdheid het woord te voeren (artikel 2:117 lid 1 BW). Aandeelhouders zijn zo in staat ook vragen te stellen aan bestuur en commissarissen over het gevoerde beleid.

De deelname van de accountant aan de AV van een naamloze vennootschap wordt geregeld in artikel 2:117 lid 5 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 wetsgeschiedenis⁵ blijkt dat de woordvoering met name ziet op het geven van antwoorden op vragen over de wettelijke taak: het afgeven van een verklaring in verband met de jaarrekening. Het geven van een toelichting op de jaarrekening is de verantwoordelijkheid van het bestuur van de vennootschap. Het is de afgelopen jaren gebruikelijk dat de accountant tijdens de woordvoering een presentatie geeft alvorens eventuele vragen van aandeelhouders te beantwoorden.

⁴ Voor de BV is hetzelfde bepaald in artikel 2:217 BW.

⁵ Onder meer Memorie van Toelichting bij wijziging van 2:117 BW (Kamerstuk 29737)

Op grond van de (wettelijke) bepalingen meent de NBA dat een accountant tevens een basis heeft om naast het woord te voeren ook in te gaan op gestelde vragen. Aandeelhouders stellen ook regelmatig vragen aan de accountant. De aard van deze vragen lijkt zich te verbreden van louter de uitvoering van de jaarrekeningcontrole naar meer bestuurlijke thema's zoals voorkomen van fraude, inschattingen van continuïteit, de kwaliteit van de interne beheersomgeving (cultuur of 'soft controls' van de organisatie). De NBA meent dat dit in de kern terechte vragen zijn, die weliswaar primair het domein van bestuur en commissarissen zijn, maar waar toelichting door de accountant toch van meerwaarde kan zijn vanuit een onafhankelijke positie toevoegen door wat deze tijdens de controle heeft waargenomen. Bovendien zijn de zojuist aangehaalde thema's ook onderdeel van de controlestandaarden en neemt de accountant deze in overweging tijdens de uitvoering. De informatieverschaffing aan gebruikers, waaronder aandeelhouders, kan zo via een goede samenwerking en samenspel van accountant en vennootschap nog verder verbeteren.

De wet staat dit indirect toe aan de accountant via de vergaande informatieplicht aan de AV door het bestuur en de raad van commissarissen. 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 om deze informatie te delen 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.

3.3 Algemene werkwijze

De NBA meent met gebruikmaking van de informatieplicht een werkwijze te kunnen voorstellen waarbij in belangrijke mate voldaan wordt aan het verzoek van aandeelhouders. Deze algemene werkwijze is als volgt:

- 1 De accountant deelt aan de RVC en het bestuur mee gebruik te willen maken van zijn recht de AV bij te wonen en daarin het woord te voeren
- 2 Het bestuur en de RVC geven bij monde van de voorzitter van de AV, waarin de jaarrekening wordt vastgesteld, toestemming (inclusief ontheffing van geheimhouding) aan de accountant om binnen het spreekrecht ook bevindingen vanuit de controle te behandelen of weigeren deze toestemming (zie punt 6).
- 3 Een toestemming wordt schriftelijk vastgelegd. Dit kan in de opdrachtbevestiging, als addendum bij de opdrachtbevestiging of op andere wijze.
- 4 De accountant stelt een (concept)presentatie op en deelt voorafgaand aan de AV met de voorzitter van de AV wat de accountant toelicht of presenteert aan de AV, waaronder de bevindingen naar aanleiding van de controle, zoals deze gedeeld zijn met bestuur en/of RVC. Een overzicht van onderwerpen die bij voorkeur aan de orde komen is opgenomen in hoofdstuk 5.
- 5 De accountant bespreekt de inhoud van de presentatie met de voorzitter van de AV en het bestuur en stelt vast of er sprake is van dubbele informatieverstrekking, zodat partijen gezamenlijk kunnen bepalen wie welke informatie aan de AV verstrekt.
- 6 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 overweegt de accountant wat de gevolgen zijn voor de invulling van het spreekrecht en of dat er – door een gebrek aan het verstrekken van informatie – een beeld ontstaat wat de accountant als onjuist, onvolledig of misleidend ervaart (conform VGBA artikel 9).
- 7 Bij eventuele vragen over de gemaakte afspraken en toestemming tot informatieverstrekking verwijst de accountant naar de voorzitter van de AV.

In het hierna volgende hoofdstuk 4 bespreken we de achtergronden en omstandigheden van deze algemene werkwijze.

4 Voorbereiding op de jaarvergadering

Bij de bespreking van de wettelijke kaders is reeds aangegeven dat bestuur en commissarissen alle inlichtingen aan de AV verschaffen tenzij een zwaarwegend belang van de onderneming zich daartegen verzet. De primaire verantwoordelijkheid voor het delen van informatie ligt dan ook bij het bestuur en commissarissen. Dit strookt uiteraard met de bestuurlijke verantwoordelijkheid voor het opstellen en publiceren van de jaarrekening. De accountant is vervolgens verantwoordelijk voor de afgegeven verklaring bij de jaarrekening. De accountant deelt primair alleen informatie die toeziet op deze verklaring en het proces van totstandkoming van deze verklaring.

Vanuit het oogpunt van de gebruiker hebben deze verantwoordelijkheden betrekking op hetzelfde onderwerp van gesprek, namelijk het jaarverslag. Daaruit volgt dat indien een gebruiker tijdens de AV derhalve vragen stelt aan het bestuur of commissarissen over de jaarrekening, deze gebruiker daarmee impliciet ook een vraag aan de accountant stelt die deze jaarrekening heeft gecontroleerd en in feite dus ook de uitspraak tijdens de AV van bestuur of commissarissen over de jaarrekening.

Een goede afstemming tussen de accountant voorafgaand aan de vergadering met vertegenwoordigers van de onderneming en dan met name met de voorzitter van de algemene vergadering is derhalve heel belangrijk en dan met name 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 is 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 bespreekt de accountant met de voorzitter van de vergadering het door de onderneming te hanteren protocol voor het geven van informatie en het stellen en het beantwoorden van vragen op de jaarvergadering. Daarbij bespreekt de accountant ook of deze een presentatie geeft 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 bestuur of commissarissen 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 bespreekt de accountant met de voorzitter van de jaarvergadering, en/of de bestuurders en/of commissarissen en/of (de leden van) de auditcommissie welke specifieke zaken in het kader van de jaarvergadering van belang (kunnen) zijn.

Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan onderwerpen zoals opgenomen in het bestuursverslag (zie bijlage I) of aan specifieke verwachtingen van specifieke stakeholders, bijvoorbeeld indien de onderneming of accountant zogenaamde speerpuntenbrieven heeft ontvangen van dergelijke stakeholders.

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, anders dan de toets die de accountant in het kader van de jaarrekeningcontrole uitvoert op materiële onjuistheden in het bestuursverslag. 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).

5 Communicatie tijdens de vergadering

Zoals in eerdere hoofdstukken is aangegeven communiceert de accountant over de verklaring(en) en controlewerkzaamheden. Het is daarbij bijna onvermijdelijk dat de accountant in deze communicatie ook ingaat op onderwerpen die primair het domein van bestuur en commissarissen zijn. Het object van discussie is immers de door hen opgestelde jaarrekening tezamen met het bestuursverslag en het verslag van de raad van commissarissen, andere informatie, het ESG-verslag en het beantwoorden van vragen over de controle. In het kader van ketenverantwoordelijkheid geeft de accountant daarom voorafgaand aan de eventuele presentatie 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. De hiernavolgende onderwerpen zijn onderwerpen die voortvloeien uit de controlewerkzaamheden die de accountant verricht om tot de verklaring te komen en vinden hun basis in bestaande controle- en overige standaarden. De onderwerpen zijn ook grotendeels gebaseerd op de voorgaande handreiking aangevuld met thema's die de afgelopen jaren meer maatschappelijke aandacht hebben gekregen.

De accountant presenteert primair de key audit matters en overweegt daarnaast onderstaande onderwerpen indien deze bijdragen aan het verdere begrip van de aanwezigen over de uitgevoerde controle (the story of the audit) en voor zover wellicht al niet elders tijdens de vergadering toegelicht. Presentatie van en uitlatingen over onderwerpen buiten kernpunten van de controle vinden altijd plaats in het kader en het licht van de accountantscontrole. Concluderende uitspraken kunnen derhalve alleen gedaan worden indien daar een deugdelijke grondslag voor bestaat in de werkzaamheden die de accountant heeft uitgevoerd.

5.1 Het controleproces van het afgelopen jaar

De accountant overweegt de volgende onderwerpen:

- een toelichting op de reikwijdte van de jaarrekeningcontrole;
- een toelichting op de wijze waarop de groepscontrole is ingericht en in het bijzonder welke activiteiten, landen en/of dochtermaatschappijen buiten de reikwijdte vielen;
- 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 geweest⁶.

5.2 De controlebevindingen van het afgelopen jaar

De accountant overweegt naast de kernpunten van de controle en de keuze daarvan de volgende onderwerpen:

- een toelichting op de controle van inschattingen van continuïteit en of er sprake is geweest van aanvullende werkzaamheden;
- een toelichting op de frauderisico's⁷, de wijze waarop de accountant deze heeft geadresseerd in de controle, eventuele bevindingen, en of er sprake is geweest van aanvullende werkzaamheden (mede als gevolg van fraude);
- een toelichting op specifieke andere bevindingen vanuit de controle, waaronder:
 - kwaliteit van de interne beheersing en administratieve organisatie in het kader van de gecontroleerde verantwoording(en);
 - de (belangrijkste) gerapporteerde bevindingen daaromtrent in de management letter;
 - geïdentificeerde cyberrisico's en mitigerende informatiebeveiliging;
 - indruk van de interne beheersomgeving ('cultuur' of soft controls) van de gecontroleerde

⁶ Dit vergt afstemming met de AFM alvorens de accountant dit openbaar kan maken.

⁷ Met in achtneming van recente wijzigingen in NVCOS 700.

- organisatie;
- o visie van de accountant ten aanzien van schattingen in de jaarrekening ('graduated findings'- zijn schattingen in het licht van verslaggevingsstandaarden behoudend, neutraal of agressief);

5.3 De andere informatie in het jaarverslag, waaronder het bestuursverslag en het verslag van de raad van commissarissen⁸

De accountant overweegt de volgende onderwerpen te presenteren met inachtneming van diens betrokkenheid en verantwoordelijkheden in het licht van de jaarrekeningcontrole:

- 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:
 - o 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);
 - o rationale van de opdracht in het licht van de gepresenteerde materialiteitsmatrix (met de voornaamste geprioriteerde ESG onderwerpen voor de onderneming);
 - 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 dringt er bij de entiteit op aan de volgende onderwerpen te presenteren (hetzij door de accountant of door de entiteit zelf en voor zover al in voldoende ruitgewerkte vorm beschikbaar):

- het plan op hoofdlijnen 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 frauderisico's 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 op hoofdlijnen 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);

⁸ 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.

- de afspraken over het eventuele 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 het vergaderprotocol er in voorziet, vragen over de bevindingen vanuit de accountantscontrole direct 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 en de geheimhouding rondom Wwft-meldingen.

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. Van belang is dat de accountant tijdens de algemene vergadering specifiek vakjargon zoveel mogelijk vermijdt, dan wel met een extra toelichting verduidelijkt voor de deelnemers aan die vergadering.

5.6 Correctie van onjuiste verstrekte informatie tijdens AV of daarbuiten

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

Uit de VGBA volgt, 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.

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, draagt de accountant zorg voor correctie.

6 Activiteiten na afloop van de jaarvergadering

6.1 Evaluatie

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

6.2 Toezien dat notulen een correcte weergave zijn

De accountant gaat voor publicatie de juistheid van de notulen na. De accountant moet hierop aandringen bij de opdrachtgever en legt de gemaakte afspraken hierover vast in de opdrachtbevestiging. Hiermee voorkomt de accountant dat de notulen een materiële onjuiste voorstelling van zaken geven tijdens de jaarvergadering. In dat geval vraagt de accountant om correctie conform artikel 9 van de VGBA (zie hoofdstuk 5.6).

Bij voorkeur staat de accountant toe dat de gegeven presentatie als onderdeel van de AV-documentatie op de website van de onderneming voor naslag beschikbaar is.

Bijlage I: 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 informeert 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 wordt 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.

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
www.nba.nl