

Tabaksblad en de accountant

de Openbaar
accountant

De code Tabaksblad verandert behalve het ondernemingsbestuur zelf ook de positie, rol en werkzaamheden van de externe accountant. Op diverse fronten.

GILLES IZBOUD*

Beursgenoteerde ondernemingen zijn vanaf het huidige boekjaar gebonden aan de door de commissie Tabaksblad geformuleerde code voor goed ondernemingsbestuur. Deze is gericht op het waarborgen van een efficiënt toezicht op het bestuur (de checks) en een evenwichtige verdeling van de invloed tussen bestuur, commissarissen en aandeelhouders (de balances).

Een aantal van de 21 'beginselen' en 113 'best practice bepalingen' (bpb) raakt ook het functioneren van de externe accountant.

Betrokkenheid intern

Meer oriëntatie op commissarissen

Vanuit het idee van checks and balances verschuift de oriëntatie van de externe accountant meer in de richting van commissarissen en audit-commissie. De code spreekt over een *gelijkelijke rapportage* van bevindingen over de controle van de jaarrekening aan bestuur en commissarissen (principe V.4) en over de rol van commissarissen bij de benoeming van de accountant en de opdrachtverlening voor niet-controlewerkzaamheden (principe V.2).

Een van de best practice-bepalingen geeft aan dat de audit-commissie voor de accountant het eerste aanspreekpunt is wanneer deze onregelmatigheden in financiële berichten constateert. Verder regelt bpb. III.5.4 het toezicht van

de audit-commissie op de opvolging van aanbevelingen van de accountant, zijn werk bij schattingsposten en de beoordeling van de effecten van nieuwe regels, en op de onafhankelijkheid en bezoldiging van de accountant. Voorts moet de externe accountant minimaal éénmaal per jaar overleggen met de audit-commissie buiten aanwezigheid van het bestuur (III.5.9) en bepaalt de audit-commissie hoe de externe accountant wordt betrokken bij de inhoud en publicatie van financiële berichten (V.1.2).

De raad van commissarissen en de commissarissen hebben verder afzonderlijk een eigen verantwoordelijkheid om van de externe accountant alle informatie te verlangen die nodig is om hun toezichthoudende taak goed uit te kunnen oefenen (bpb. III.1.9).

Gevolg: Grotere onafhankelijkheid ten opzichte van het bestuur van de gecontroleerde onderneming.

Communicatie met bestuur en commissarissen

Naast de genoemde accentverleggingen in zijn communicatie geeft de commissie ook een eerste aanzet tot een zekere codificatie van de inhoud van het 'verslag van de externe accountant' (V.4.3). Op dit moment geeft de wetgever daar nauwelijks richting aan. De commissie Tabaksblad noemt drie inhoudelijke terei- ►



Gilles Izeboud: "Tabaksblad verandert voor de externe accountant waarschijnlijk toch meer dan hij denkt."

FOTO: SIMONE VAN ES

nen: de accountantscontrole, de financiële cijfers en de werking van de interne risicobeheersings- en controlesystemen (inclusief de geautomatiseerde gegevensverwerking) en de kwaliteit van de informatievoorziening.

Gevolg: De nadere codificatie van het accountantsverslag zal voor veel accountants niet erg afwijken van de bestaande praktijk.

Interne risicobeheersings- en controlesystemen

Hoofdstuk 2.1 bevat nieuwe bepalingen over de verantwoordelijkheden voor interne risicobeheersings- en controlesystemen van bestuur, commissarissen en audit-commissie (zie ook bpb. III.5.4a/c/h). Centraal staat de verantwoordelijkheid van het bestuur om te zorgen dat er goede systemen zijn die goed werken, en daarover duidelijkheid te verschaffen in besprekingen met commissarissen en in het jaarverslag (principe II.1, bpb. II.1.4 en toelichting pagina 34).

Gevolg: De werkzaamheden van zowel de interne als de externe accountant zullen door de nieuwe bepalingen worden beïnvloed.

Communicatie met interne audit

Bpb.V.3.1 bepaalt dat externe accountant en audit-commissie worden betrokken bij het opstellen van het werkplan van de interne accountant, en dat zij ook kennis nemen van diens bevindingen.

Afhankelijk van de rol en professionele achtergrond van de interne accountant kan omgekeerd ook diens betrokkenheid bij het werkplan en de bevindingen van de externe accountant zinvol zijn.

Gevolg: De bevindingen van de interne audit-functie moeten een rol spelen bij de risicoanalyse voor de controleaanpak van de externe accountant.

Externe berichtgeving

Jaarstukken

De Gedrags- en beroepsregels voor register-accountants en de Richtlijnen voor de Accountantscontrole regelen nu de verantwoordelijkheid van de externe accountant ten aanzien van de jaarstukken die samen met de gecontroleerde jaarrekening worden gepubliceerd. Die regels komen er op neer dat de accountant kennis moet nemen van de jaar-

stukken om materiële tegenstrijdigheden met de gecontroleerde jaarrekening te kunnen ontdekken. Als er een materieel onjuiste voorstelling van zaken in voorkomt, moet dat leiden tot correctie of verdergaande passende actie. Volgens de wet moet de accountant bovendien nagaan of het directieverslag overeenkomstig de wet is opgesteld en verenigbaar is met de jaarrekening, en of de zogenoemde 'overige gegevens' aan jaarrekening en directieverslag zijn toegevoegd.

De code Tabaksblat breidt de jaarstukken uit met onder meer:

- het verslag van commissarissen, inclusief de verslagen van de commissies;
- de rapportage in het directieverslag over de corporate governance-structuur en eventuele afwijkingen van de code;
- extra paragrafen in het directieverslag over onder meer de opzet, effectiviteit en werking van interne risicobeheersings- en controlesystemen en de gevoeligheid van de resultaten voor externe omstandigheden.

Die uitbreiding vergroot bijgevolg ook de bovengenoemde verantwoordelijkheid van de

Achtergronden

Bij het totstandkomen van de code speelden onder meer de volgende overwegingen een rol:

Toezichtparadox

De invloed van financiële (pers)berichten op de financiële markten is aanzienlijk en soms groter dan de invloed van de jaarstukken. Die laatste leveren immers meestal 'oud' nieuws. Toch richt het toezicht zich traditioneel vooral op de jaarstukken.

Conclusie: Het toezicht moet zich ook richten op de berichten die de meeste impact hebben.

Interne transparantie

Bij de zogenoemde 'boekhoudaffaires' was er, afgezien van de gevallen van bewuste misleiding door de top, meestal ook sprake van verrassingen voor de ondernemingsleiding zelf. Externe financiële transparantie kan niet zonder interne transparantie. Die wordt niet bevorderd door factoren als: ruim geformuleerde interne rapporteringsregels, het moeten passeren van diverse managementniveaus voordat informatie de ondernemingstop bereikt, geringe 'grip' van de top op de totstandkoming van de geconsolideerde cijfers en het bestaan van hoge resultaatafhankelijke beloningen voor de leiding van diverse bedrijfsonderdelen.

Conclusie: Topleiding en toezicht (externe accountant en commissarissen) moeten veel aandacht hebben voor maatregelen ter bewaking en controle van de integriteit van de financiële rapportage. Ook intern, zeker als factoren als hierboven aanwezig zijn.

Interne risicobeheersing en controle

Interne risicobeheersings- en controlesystemen zijn een voorwaarde voor goede externe controle van de jaarrekening. Inadequate of falende interne risicobeheersings- en controlesystemen zijn zelden achteraf repareerbaar door externe accountantscontrole. Mede daarom - maar uiteraard ook ter voorkoming van fraude - de volgende conclusie.

Conclusie: De transparantie over (de werking van) deze systemen vereist verhoogde aandacht van bestuur en toezicht.

externe accountant voor het constateren van materiële tegenstrijdigheden en onjuiste voorstellingen van zaken.

Gevolg: Hoewel de commissie geen publieke rapportage voorschrijft over de juistheid en volledigheid van de jaarstukken over interne risicobeheersings- en controlesystemen, corporate governance en het verslag van de raad van commissarissen en zijn commissies, heeft de externe accountant op deze terreinen wel een duidelijke additionele verantwoordelijkheid.

Overige financiële berichtgeving

Bpb V.4.1 bepaalt dat de externe accountant de financiële informatie ontvangt die ten grondslag ligt aan de kwartaal- en/of halfjaarcijfers en overige tussentijdse financiële berichten, en in de gelegenheid wordt gesteld om op alle informatie te reageren. De audit-commissie beoordeelt hoe de externe accountant wordt betrokken bij de inhoud en publicatie van financiële berichten anders dan de jaarrekening (bpb. V.1.3).

De commissie Tabaksblat heeft niet gekozen

voor uniforme controlemaatregelen voor alle berichten, maar voor een oplossing waarbij de audit-commissie bepaalt wat ze in specifieke omstandigheden zinvol acht. Zo is het denkbaar dat de audit-commissie bij nieuwe acquisities, bij problemen rond bijvoorbeeld de verantwoording van omzetten of de waardering van onderhanden werk, of bij entiteiten in de groep waar regelmatig rapporteringsverrassingen optreden, ook tussentijds extra controlemaatregelen wenst.

Gevolg: Extra verantwoordelijkheden voor de externe accountant en, afhankelijk van de behoefte van de audit-commissie, extra controlemaatregelen.

Aandeelhoudersvergadering

De code schrijft voor dat de accountant de algemene vergadering van aandeelhouders bijwoont, net als in het Verenigd Koninkrijk met de mogelijkheid om bevraagd te worden en om zelf het woord te voeren (bpb. V.2.1). Deze voor Nederland bijzondere communicatievorm heeft nogal wat vragen opgeroepen.

De accountant moet volgens de commissie het recht hebben om het woord te voeren 'wanneer

tijdens de vergadering mededelingen door het bestuur en/of de 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'.

Wat betreft de beantwoording van vragen van aandeelhouders, heeft de externe accountant uitsluitend de plicht om in te gaan op vragen over zijn controlewerkzaamheden en over zijn verklaring bij de jaarrekening. De inhoud van de jaarrekening zelf is immers de primaire verantwoordelijkheid van het bestuur.

Gevolg: De accountant krijgt een nieuwe rol tijdens de algemene vergadering van aandeelhouders (zie artikel pagina 42).

Benoeming, beloning en beoordeling

Principe V.2 behandelt de benoeming van de accountant door de aandeelhoudersvergadering op voordracht van de raad van commissarissen na advies van bestuur en audit-commissie, en de goedkeuring van niet-controlewerkzaamheden van de accountant door commissarissen. In V.2.2 en V.2.3 volgt een aantal regels over de jaarlijkse beoordeling van de relatie met de externe accountant - in het bijzonder zijn onafhankelijkheid - en een grondige beoordeling minstens eens per vier jaar van zijn functioneren in de diverse onderdelen en werkerreinen bij de onderneming.

Gevolg: Voor de meeste beursgenoteerde ondernemingen is dit al ongeveer best practice, wellicht met uitzondering van de duidelijke rol van commissarissen.

Ruimere taak

In hoeverre 'Tabaksblat' voor de individuele externe accountant grote veranderingen met zich meebrengt hangt af van de huidige praktijk per accountantskantoor en per onderneming. Als gevolg van (historische) factoren of eisen van andere relevante regelgevers, zijn er in de praktijk zeker verschillen. Maar meer in het algemeen verwacht de commissie dat de externe accountant zich door de code zal ontwikkelen tot een minder op het bestuur georiënteerde deskundige, met een ruimere taak dan alleen de controle van de jaarrekening en die ook duidelijk betrokken is bij andere externe financiële berichtgeving, de integriteit van interne financiële berichtgeving, corporate governance en andere nieuwe onderdelen van de jaarstukken. ■

Noot

* Gilles Izeboud is lid van de commissie Tabaksblat.