

# De benoeming van de accountant *revisited*

mr. drs. L. in 't Veld<sup>1</sup>

Een in 2012 aan de accountantsproblematiek gewijd themanummer van dit tijdschrift – uitgebracht onder de titel: ‘Accountants onder vuur’ – bevat een mooie, relativiserende bijdrage van Huizink over de ‘benoeming’ van de accountant.<sup>2</sup> Huizink plaatste de ook toen al actuele discussie over de wijze waarop de opdrachtverlening aan de accountant moet plaatsvinden in vennootschapsrechtelijk perspectief.<sup>3</sup> Daarmee verrijkte hij de discussie rondom opdrachtverlening, die voornamelijk binnen accountantskringen woedt en er in de kern op neerkomt dat het niet wenselijk zou zijn dat het bestuur – de gecontroleerde – tot opdrachtverlening van de accountant – de controleur – zou kunnen overgaan, met enkele nuances van vennootschapsrechtelijke aard. Zo riep hij in herinnering dat in art. 2:393 lid 1 BW is bepaald dat de rechtspersoon de opdracht tot onderzoek van de jaarrekening aan de accountant verleent, dat de rechtspersoon aldus geldt als opdrachtgever van de accountant en dat van een ‘benoeming’ van de accountant – gelijk aan die van bestuurders of commissarissen – geen sprake is. Daarnaast benadrukte hij dat in art. 2:393 lid 2 BW de bevoegdheid tot het verlenen van de opdracht is belegd bij de algemene vergadering, en als deze daartoe niet overgaat, de raad van commissarissen (‘rvc’) of, zo deze ontbreekt of in gebreke blijft, het bestuur van de vennootschap bevoegd is tot opdrachtverlening over te gaan.

Vervolgens schetste Huizink enkele ontwikkelingen die een extra dimensie aan de opdrachtverlening aan de accountant toevoegen. Dit zijn hoofdzakelijk ontwikkelingen die plaatsvinden buiten het vennootschapsrecht, maar waarop vennootschapsrechtelijk nog wel het een ander valt aan te merken. Een van die ontwikkelingen betreft het in de tot voor kort geldende Nederlandse corporate governance code (de ‘Code’) opgenomen principe over de wijze waarop de aanwijzing van de accountant bij beursvennootschappen dient plaats te vinden en de prominente rol die de auditcommissie daarbij behoort in te nemen. Ook werden, indachtig de wettelijke regeling van art. 2:393 BW, vraagtekens geplaatst bij enkele gedachten die voornamelijk binnen accountantskringen worden geventileerd over het opdrachtgeverschap van de algemene vergadering of de rvc.<sup>4</sup>

Ondanks de door Huizink aangedragen vennootschapsrechtelijke bezwaren lijken deze ontwikkelingen, althans een deel daarvan, zich onverminderd te hebben doorgezet. Bij enkele van de ontwikkelingen sta ik hierna uitvoeriger stil. Huizinks ‘benoeming van de accountant’ *revisited* dus.

Inmiddels zijn de bepalingen in Verordening (EU) nr. 537/2014 (de ‘Auditverordening’) van toepassing geworden. De in de Auditverordening opgenomen voorschriften met betrekking tot de verplichte wisseling van accountant(sorganisatie) bij het verstrijken van de maximumduur voor wettelijke controleopdrachten bij organisaties van openbaar belang (‘OOB’s’) hebben ertoe geleid dat de discussie omtrent de opdrachtverlening aan de accountant weer hoogst actueel is.<sup>5</sup> Datzelfde geldt voor de – aan duidelijkheid te wensen overlatende<sup>6</sup> – voorschriften in de Auditverordening over de wijze waarop de accountant moet worden geselecteerd en de controleopdracht aan de accountant zal moeten worden verleend.<sup>7</sup> Zo is in de Auditverordening bepaald dat de auditcommissie van de OOB een aanbeveling doet voor de aanwijzing van de accountant. In de gevallen dat geen sprake is van een verlenging van de controleopdracht – of alleen in die gevallen dat de maximumduur voor controleopdrachten van 10 jaar is verstreken<sup>8</sup> – wordt de aanbeveling voorafgegaan

1. Lars in 't Veld doet promotieonderzoek naar de rol van de externe accountant binnen het bestuur en toezicht van Nederlandse beursvennootschappen. Hij is verbonden aan de Radboud Universiteit en Stibbe. Hij vervangt met ingang van dit nummer Marthe Schönau als redactiesecretaris van dit tijdschrift.
2. J.B. Huizink, ‘De benoeming van de accountant’, *Tvj* 2012/4.
3. Zie o.a. p. 53 e.v. van het rapport ‘In het Publiek Belang’ van de Werkgroep Toekomst Accountantsberoep, alsmede het ook door Huizink aangehaalde adviesrapport van de NBA met als titel: ‘De Raad van Commissarissen als opdrachtgever van de accountant’. Zie voorts o.a. *Kamerstukken II* 2014/15, 33 977, 5, p. 12, waarin door de toenmalige minister Dijsselbloem van Financiën de problematiek rondom opdrachtverlening wordt benoemd en naar aanleiding van vragen van Kamerleden wordt voorgesteld deze aan te pakken.
4. Zie voetnoot 2.
5. Art. 17 Auditverordening.
6. Zie o.a. R. Abma e.a., *De algemene vergadering van Nederlandse beursvennootschappen (Recht en Praktijk nr. ONR9)*, Deventer: Wolters Kluwer 2017, p. 69.
7. Art. 16 Auditverordening.
8. Vgl. art. 41 lid 4 Auditverordening.

van een uitgebreide selectieprocedure.<sup>9</sup> De rvc behoort de aanbeveling van de auditcommissie in overweging te nemen en doet vervolgens de algemene vergadering een voorstel. Het voorstel van de rvc moet de aanbeveling (en de voorkeur) van de auditcommissie bevatten en worden voorzien van een toelichting wanneer de aanbeveling van de auditcommissie niet is gevolgd.<sup>10</sup> De algemene vergadering is uiteindelijk het orgaan dat tot opdrachtverlening moet overgaan.

Daarnaast is de Code herzien. Als een van de vennootschapsrechtelijke knelpunten noemde Huizink de positie van de auditcommissie binnen de rvc bij de verlening van de controleopdracht.<sup>11</sup> In de herziene Code is niet beoogd een wezenlijke verandering aan te brengen in de positie van de auditcommissie bij de aanwijzing van de accountant en evenmin in de procedure die daarbij doorlopen zal moeten worden, behalve dat de verantwoordelijkheid van de auditcommissie bij de beoordeling, selectie en voordracht van de accountant nog eens is benadrukt en de rol van het bestuur in de Code nog wat verder naar de achtergrond is verdwenen.<sup>12</sup>

Ten slotte kan nog worden gewezen op de ophanden zijnde wijziging van art. 2:393 lid 2 BW. Met het wetsvoorstel Wet aanvullende maatregelen accountantsorganisaties (het 'Wetsvoorstel') is voorgesteld de interne bevoegdheidsverdeling van de opdrachtverlening zodanig te wijzigen dat het bestuur alleen dan tot opdrachtverlening bevoegd zal zijn in het geval dat de algemene vergadering in gebreke blijft en de rvc ontbreekt.<sup>13</sup> Opvallend is dat in het aanvankelijk ter consultatie voorgelegde wetsontwerp nog werd voorgesteld de bevoegdheid van het bestuur bij de opdrachtverlening volledig te schrappen, zodat een van het bestuur (meer) onafhankelijke selectie van de accountant zou worden gewaarborgd. Op dit voorstel is – terecht – kritisch gereageerd.<sup>14</sup> Vermoedelijk mede naar aanleiding van deze kritiek is de bevoegdheid van het bestuur teruggekeerd in het bij de Tweede Kamer ingediende en inmiddels door deze Kamer aangenomen Wetsvoorstel.

Een groot deel van de door Huizink gemaakte vennootschapsrechtelijke kanttekeningen is ook ten aanzien van deze nieuwe ontwikkelingen relevant. Tegelijkertijd tonen deze ontwikkelingen aan dat de (Europese) wetgever en de commissie-Van Manen zich kennelijk niet laten afschrikken door het thans geldende vennootschapsrechtelijke kader. Huizink sprak in dit verband over een 'relativering' van de juridische structuur. Bovendien laat het Wetsvoorstel zien dat als van een 'relativering' van de juridische structuur nog niet het gewenste effect lijkt uit te gaan, de wetgever altijd nog de mogelijkheid heeft het van toepassing zijnde vennootschapsrechtelijke kader aan te passen.

Huizink besloot zijn bijdrage met de stelling dat het vanuit vennootschapsrechtelijk perspectief eigenlijk niet zoveel uitmaakt of het bestuur of de rvc de controleopdracht namens de rechtspersoon aan de accountant verleent, nu beide organen hebben te handelen naar het belang van de vennootschap en de met haar verbonden onderneming.<sup>15</sup> Daarnaast zal ook de algemene vergadering als vennootschapsorgaan onder omstandigheden gebonden zijn zich rekenschap te geven van (de grenzen van) het vennootschappelijk belang.<sup>16</sup> Daar komt bij dat de accountant de wettelijke controle verricht in opdracht van de rechtspersoon en hij jegens zijn opdrachtgever verplicht zal zijn de zorg van een goed opdrachtnemer in acht te nemen.<sup>17</sup> Ook om die reden valt er veel voor te zeggen dat de accountant bij de uitvoering van de controleopdracht gehouden is rekening te houden met het vennootschappelijk belang. Daarbij geldt dat het belang waarnaar de accountant zich bij de uitvoering van de controleopdracht zal moeten richten, nader zal worden ingevuld door het (publieke) belang dat de accountant bij het verrichten van een wettelijke controle behoort te dienen.<sup>18</sup> Dat belang hoeft mijns inziens niet eens zoveel af te wijken van de betekenis die thans in de literatuur en de rechtspraak aan het vennootschappelijk belang wordt gegeven, maar zal daar juist veel mee overlappen.

---

9. Art. 16 lid 3 Auditverordening.

10. Art. 16 lid 5 Auditverordening. Over de precieze inhoud van het voorstel van de rvc en de gevolgen van niet-naleving van de bepalingen in de Auditverordening bestaat veel onduidelijkheid. Zo gaat de Vereniging van Effectenbezitters ('VEB') er in haar dit jaar verstuurd VEB-brief van uit dat de aanbeveling ten minste twee keuzemogelijkheden bevat en de 'benoeming' bij gebreke daarvan nietig is. De Monitoring Commissie heeft er echter bewust voor gekozen niet voor te schrijven dat de rvc in zijn verslag opneemt of en waarom de aanbeveling van de auditcommissie niet is overgenomen, omdat dit de collectieve verantwoordelijkheid van de rvc voor besluitvorming zou kunnen doorkruisen. Zie p. 10 van het Verantwoordingsdocument van de Monitoring Commissie van de Code.

11. Zie J.B. Wezeman, 'De toezichthoudende rol van commissarissen en "auditcommissies"', *TvJ* 2009/4. Zie voorts L. in 't Veld, 'Balanceren tussen een taakverdeling en collegialiteit binnen de raad', *MvO* 2016/5&6 (hierna: In 't Veld 2016). Zie ook de visie van de Monitoring Commissie, zoals beschreven in voetnoot 10.

12. Principe 1.6 van de Code. Zie voorts p. 18 e.v. in het voorstel voor herziening van de Code.

13. *Kamerstuk* 34677.

14. zie o.a. In 't Veld 2016, p. 41-42.

15. Art. 2:129 (239) lid 5 en 2:140 (250) lid 2 BW.

16. Zie o.a. M. Olaerts, 'Is de aandeelhouder gebonden aan het belang van de vennootschap', *Ondernemingsrecht* 2017/113, p. 633 e.v. en de aldaar aangehaalde literatuur.

17. Art. 7:401 BW.

18. HR 13 oktober 2006, ECLI:NL:HR:2006:AW2080, *JOR* 2006/296, m.nt. H. Beckman (*Vie d'Or*). Vgl. (het voorgestelde) art. 34f Bta (*Kamerstukken I* 2017/18, 34677, C).

Het verdient wat mij betreft aanbeveling ook deze (vennootschapsrechtelijke) nuance nadrukkelijker in de discussie rondom de 'benoeming' van de accountant te betrekken. Als duidelijk wordt dat – ook thans al – van de algemene vergadering, de (auditcommissie van de) rvc en het bestuur mag worden verwacht dat zij zich bij de opdrachtverlening aan de accountant rekenschap behoren te geven van het belang van de vennootschap en de met haar verbonden onderneming, zal ook duidelijk(er) blijken dat van een verschuiving van het primaat van de bevoegdheid tot opdrachtverlening in beginsel geen heilzaam effect kan worden verwacht.