EVEREST ADVIES
excellence in financial reporting

Accountants kunnen prima rapporteren over het jaarverslag van goede doelen organisaties

Gert-Peter den Hollander

Samenvatting
Voor goededoelenorganisaties (en andere organisaties zonder winststreven) is het jaarverslag belangrijker dan de jaarrekening. Het is daarom jammer dat accountants niet altijd of niet op dezelfde manier rapporteren over het jaarverslag. De relevantie van de controleverklaring zou toenemen als accountants hun conclusie over het jaarverslag op een duidelijke, gestructureerde, manier zouden weergeven. De NBA kan duidelijkheid scheppen door voorbeeldverklaring 7.1 uit te breiden met een verklaring betreffende het jaarverslag. Dit artikel gaat in op praktijkvoorbeelden en bespreekt een aantal opties voor deze verklaring.

Inleiding
Goede doelen zijn een grote bedrijfstak in Nederland: er wordt jaarlijks ca. EUR 4,7 miljard euro gedoneerd. De belastingdienst kent 65.000 Algemeen Nut Beogende Instellingen (ANBI's). Zij leggen via hun jaarverslag en jaarrekening verantwoording af aan gevers over de besteding van toevertrouwde middelen, en de realisatie van de doelstellingen van de organisatie.

Verslaggevingskader

Verplicht
- alle stichtingen en verenigingen moeten jaarlijks binnen 6 maanden na afloop van het boekjaar een balans en staat van baten en lasten opmaken en op papier stellen (art. 10 BW);
- verenigingen moeten tevens een jaarverslag uitbrengen (art. 48 lid 1 BW);
- als een onderneming van een zekere omvang in stand wordt gehouden moet er worden gerapporteerd volgens Titel 9 Boek 2 BW (art. 360 lid 3 BW);
- organisaties met een keurmerk, certificaat of verklaring van geen bezwaar van het Centraal Bureau Fondsenwerving[1] zijn verplicht RJ 650 'Fondsenwervende instellingen' toe te passen.

Facultatief
- (middel)grote[2] goededoelenorganisaties kunnen rapporteren volgens RJ 640 'Organisaties-zonder-winststreven' of RJ 650 'Fondsenwervende instellingen'. RJ 650 is bedoeld voor organisaties die giften ontvangen van particulieren, bedrijven en/of overheid, RJ 640 voor overige organisaties zonder winststreven;
- kleine organisaties zonder winststreven kunnen rapporteren volgens RJk hoofdstuk C1 'Kleine-organisaties-zonder-winststreven';
- goededoelenorganisaties kunnen rapporteren op basis van grondslagen die door het bestuur gekozen en beschreven zijn. Dergelijke grondslagen worden (anders dan RJ 640 en RJ 650) niet beschouwd als een in Nederland algemeen aanvaard verslaggevingsstelsel.

[1] Dit betreft per april 2014 resp. 266, 109 en 5 organisaties (www.cbf.nl)
[2] Volgens de criteria van art. 397 BW.

© Everest Advies, april 2014, G.-P. den Hollander RA

Goededoelenorganisaties rapporteren veelal volgens RJ 640 of RJ 650, en niet volgens Titel 9. Omdat art. 393 lid 5 sub e en f BW niet van toepassing is voor goededoelenorganisaties[3], zijn accountants niet verplicht in hun controleverklaring iets te zeggen over het jaarverslag van de goededoelenorganisatie.

Eigenlijk is dat vreemd: de RJ kent een bijzondere betekenis toe aan het jaarverslag van goededoelenorganisaties, omdat de aard van hun activiteiten met zich meebrengt dat de maatschappelijke betekenis ervan slechts in beperkte mate uit de jaarrekening kan blijken (RJ 650.201[4]). Niet voor niets dat de NBA in de publieke managementletter voor de Goededoelensector[5] uit dec. 2012 aangeeft dat het jaarverslag van goededoelenorganisaties in feite belangrijker is dan de jaarrekening. De NBA vindt het weinig bevredigend dat de accountant over de belangrijkste informatie (het jaarverslag) geen oordeel velt en roept accountants op hierover in de controleverklaring een paragraaf op te nemen. De NBA zegt in de publieke managementletter ook dat een specifieke modelverklaring voor goededoelenorganisaties de uniformiteit ten goede zou komen. Jammer genoeg heeft de NBA haar eigen advies niet gevolgd: voorbeeldverklaring 7.1 is in december 2013 niet uitgebreid met een verklaring betreffende het jaarverslag.

De toelichtende tekst[6] bij voorbeeldverklaring 7.1 geeft aan dat RJ 640 geen eisen stelt ten aanzien van de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening en dat daarom het accountantsoordeel dienaangaande is weggelaten in de voorbeeldverklaring. Dat moge waar zijn voor RJ 640[7], maar alinea 211 van RJ 650 stelt deze eis wel: 'Het jaarverslag dient verenigbaar te zijn met de jaarrekening'. Daarnaast vermeldt alinea 518 van RJ 650 dat de voorschriften van hoofdstuk 410 Overige gegevens overeenkomstig dienen te worden toegepast. RJ 650 geeft de accountant van een goededoelenorganisatie dus de ruimte om in zijn controleverklaring in te gaan op het jaarverslag.

[3] Tenzij de organisatie tevens een onderneming voert. In dat geval is Titel 9 van toepassing (art. 360 lid 3).
[4] Voor organisaties zonder winststreven is een identieke bepaling opgenomen in alinea 640.512.
[5] NBA, Goed doel, goed verhaal. Publieke managementletter voor de Goededoelensector, dec. 2012, p14
[6] NBA, Handleiding Regelgeving Accountancy deel 3, Voorbeeldteksten, versie 24 december 2013, p918
[7] Kennelijk wordt het voor organisaties zonder winststreven niet van belang geacht dat het jaarverslag verenigbaar is met de jaarrekening (althans een alinea van die strekking ontbreekt in RJ 640).

© Everest Advies, april 2014, G.-P. den Hollander RA

Rapportering over het jaarverslag (en overige gegevens) bij toepassing van Titel 9

De voorbeeldverklaring van de NBA luidt als volgt:

> ***Verklaring betreffende overige bij of krachtens de wet gestelde eisen***
>
> Ingevolge art. 2:393 lid 5 onder e en f BW vermelden wij dat ons geen tekortkomingen zijn gebleken naar aanleiding van het onderzoek of het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, overeenkomstig Titel 9 Boek 2 BW is opgesteld, en of de in art. 2:392 lid 1 onder b tot en met h BW vereiste gegevens zijn toegevoegd. Tevens vermelden wij dat het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, verenigbaar is met de jaarrekening zoals vereist in art. 2:391 lid 4 BW.

In een artikel in Accountancynieuws van 11 oktober 2013[8] ben ik uitgebreid ingegaan op de voor- en nadelen van deze verklaring, waar ik de lezer graag naar verwijs.

Rapportering over het jaarverslag bij toepassing van RJ 650

De Titel 9-verklaring kan voor goededoelenorganisaties grotendeels worden overgenomen, afgezien van de niet-toepasselijke wettelijke bepalingen:

> ***Optie I: Verklaring betreffende het jaarverslag***
>
> Wij vermelden dat ons geen tekortkomingen zijn gebleken naar aanleiding van het onderzoek of het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, overeenkomstig RJ 650 is opgesteld. Tevens vermelden wij dat het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, verenigbaar is met de jaarrekening, zoals vereist door RJ 650.

Toelichting:

- Het kopje van de verklaring is aangepast omdat er geen sprake is van een wettelijke eis;
- Bij toepassing van RJ 640 komt de passage 'zoals vereist door RJ 640' te vervallen'[9];
- De passage inzake Overige gegevens is geschrapt omdat art. 393 lid 5 sub e niet van toepassing is.

Het weglaten van de vrijwel letterlijke weergave van art. 393 lid 5 sub e en f (die niet van toepassing zijn voor goededoelenorganisaties) verkort de verklaring aanzienlijk:

> ***Optie II: Verklaring betreffende het jaarverslag***
>
> Naar ons oordeel is het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, opgesteld in overeenstemming met RJ 650 en verenigbaar met de jaarrekening.

Toelichting:

- 'Naar ons oordeel …' is kernachtiger dan 'Wij vermelden …', en sluit qua stijl beter aan op de 'Verklaring betreffende de jaarrekening' dan de optie I-verklaring;
- Optie II is zonder verdere wijzigingen bruikbaar bij toepassing van RJ 640;
- Optie II kan nog aangevuld worden met een oordeel over de Overige gegevens (in verband met alinea 650.518): 'Naar ons oordeel zijn de overige gegevens, als bedoeld in RJ 650, toegevoegd.'

[8] Accountants kunnen nu al duidelijker rapporten over het jaarverslag, Accountancynieuws 2013.17, p19/20.
[9] Omdat RJ 640 dit niet vereist, zie noot 7.

© Everest Advies, april 2014, G.-P. den Hollander RA

Transparantprijs 2013: hoe rapporteert de kopgroep over het jaarverslag?

De Transparantprijs voor de beste charitatieve verslaggeving (www.transparantprijs.nl) heeft in oktober 2013 een kopgroep geïdentificeerd van 8 goededoelenorganisaties met een A-score voor hun verslaggeving over 2012 op de gebieden Compliance, Impact en Communicatie: Oxfam Novib (winnaar), de Zonnebloem, War Child, Woord en Daad, Dorcas, Wakker Dier, Liliane Fonds en SOS Kinderdorpen.

De accountants van deze 8 goededoelenorganisaties rapporteren als volgt[10] over het jaarverslag:

- het jaarverslag is verenigbaar met de jaarrekening en voldoet aan de eisen van RJ 650 (4x);
- het jaarverslag is verenigbaar met de jaarrekening (1x);
- 1x is een conclusie opgenomen over een Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen-verslag conform NVCOS 3410N. In de controleverklaring wordt niet afzonderlijk gerapporteerd over het jaarverslag;
- de accountant rapporteert niet over het jaarverslag (2x).

Bij 3 organisaties is de volgende tekst gebruikt om te rapporteren over het jaarverslag:

> ***Mededeling betreffende het directieverslag***
> Wij hebben het directieverslag gelezen teneinde van materieel belang zijnde inconsistenties, indien aanwezig, met de gecontroleerde jaarrekening te onderkennen. Op basis van het doorlezen van het jaarverslag vermelden wij dat het directieverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, verenigbaar is met de informatie in de jaarrekening en dat het jaarverslag alle informatie bevat die vereist is volgens Richtlijn voor de Jaarverslaggeving 650 'Fondsenwervende instellingen'. Wij hebben geen controle- of beoordelingswerkzaamheden uitgevoerd op de informatie in het directieverslag.

Een aantal zaken valt op aan deze mededeling:

1. De gehanteerde terminologie is ontleend aan NVCOS 720, wat niet onlogisch is. Het lijkt echter vreemd om de terminologie uit NVCOS 720 wel op te nemen in een RJ 650-controleverklaring, en niet te gebruiken in een Titel 9-controleverklaring: ook daar is NVCOS 720 onverkort van toepassing. De verschillende formulering zou kunnen suggereren dat er andere werkzaamheden zijn verricht of dat een andere conclusie wordt getrokken ten aanzien van het jaarverslag in een controleverklaring bij een RJ 650-verantwoording ten opzichte van een Titel 9-verantwoording, terwijl zowel de werkzaamheden als de conclusie hetzelfde zijn. Het is tevens verwarrend om bij Titel 9 te spreken van een Verklaring en bij RJ 650 van een Mededeling;
2. Het gebruik van de NVCOS 720-terminologie is eigenlijk overbodig, omdat in de controleverklaring al is vermeld dat de controle is uitgevoerd in overeenstemming met de Nederlandse controlestandaarden, waar NVCOS 720 deel van uitmaakt;
3. Als de accountant vermeldt dat het jaarverslag alle informatie bevat die vereist is volgens RJ 650 c.q. verenigbaar is met de jaarrekening, dan komt het me voor dat een dergelijke conclusie slechts kan worden bereikt als hij controlewerkzaamheden heeft verricht. Dan is het tegenstrijdig om in de laatste zin te lezen dat geen controle- of beoordelingswerkzaamheden zijn uitgevoerd op de informatie in het directieverslag. Daarmee lijkt de accountant de eerdere assurance die hij verleent af te zwakken of zelfs te ontkennen;

[10] Als afzonderlijke paragraaf voor of na de verklaring betreffende de jaarrekening, of als onderdeel van de verklaring betreffende de jaarrekening.

© Everest Advies, april 2014, G.-P. den Hollander RA

4. Tenslotte, en niet onbelangrijk: de boodschap van de accountant met deze mededeling is in de kern exact hetzelfde als de boodschap van de optie II-verklaring, met dit verschil dat optie II een stuk duidelijker is, en aanzienlijk korter.

Bij de andere twee organisaties rapporteren de accountants als volgt:

- Het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, is verenigbaar is met de jaarrekening en voldoet aan de vereisten uit de 'Richtlijn Verslaggeving Fondsenwervende Instellingen';
- Wij melden dat het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, verenigbaar is met de jaarrekening.

Conclusie

Vanwege het belang van het jaarverslag van goededoelenorganisaties is het relevant voor gebruikers als de accountant zijn conclusies over het jaarverslag op een duidelijke wijze in zijn controleverklaring tot uitdrukking brengt. De NBA doet er daarom goed aan om in de voorbeeldverklaring voor goededoelenorganisaties die volgens RJ 650 rapporteren een verklaring betreffende het jaarverslag op te nemen. Zo wordt voorkomen dat accountants niet of op verschillende wijze rapporteren over hun conclusies ten aanzien van het jaarverslag van goededoelenorganisaties.

G.-P. den Hollander RA is directeur van Everest Advies en geeft onafhankelijk advies over verslaggevings- en controlevraagstukken aan ondernemingen en accountantskantoren.

Voor nadere informatie en toelichting:

Everest Advies
G.-P. den Hollander RA
info@everestadvies.nl
www.everestadvies.nl

Een bewerkte versie van dit artikel is verschenen in Accountancynieuws nr. 9, 16 mei 2014, p.18-20

© Everest Advies, april 2014, G.-P. den Hollander RA