EVEREST ADVIES
excellence in financial reporting

Nieuwe verklaring bij het jaarverslag krijgt een zesje, maar nog lang geen 9!

Gert-Peter den Hollander

Samenvatting
Op het eerste gezicht is de voorgestelde nieuwe verklaring bij het jaarverslag en de overige gegevens beter leesbaar door het schrappen van de verwijzingen naar de artikelen uit Titel 9 die in de huidige verklaring zijn opgenomen. Een nadere bestudering van de wetsgeschiedenis van art. 393 lid 5 sub e en f (inclusief de daaraan ten grondslag liggende EG-richtlijn) leert dat de voorgestelde verklaring uitgaat van een onjuiste interpretatie van de wet. Daarnaast is het jammer dat de NBA niets heeft gedaan met de vorig jaar uitgebrachte EG-richtlijn 2013/34, die (uiterlijk) in 2016 in Titel 9 verwerkt zal moeten zijn. Ik sluit af met een voorstel voor een transparante tekst van deze verklaring die niet alleen volledig in overeenstemming is met de letter van de wet, maar (misschien wel) belangrijker, ook volledig in overeenstemming met de geest ervan.

Het voorstel van de NBA voor dit onderdeel van de controleverklaring luidt als volgt:

Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten

Verklaring betreffende het jaarverslag en de overige gegevens
Wij vermelden op basis van de wettelijke verplichtingen onder Titel 9 Boek 2 BW (betreffende onze verantwoordelijkheid om te rapporteren over het jaarverslag en de overige gegevens):

- dat wij geen tekortkomingen hebben geconstateerd 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 door Titel 9 Boek 2 BW vereiste overige gegevens zijn toegevoegd.
- dat het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, verenigbaar is met de jaarrekening.

Wettelijke verplichting

In het voorstel wordt verwezen naar de wettelijke verplichting die ten grondslag ligt aan deze verklaring. Dat lijkt begrijpelijk, maar dat is het slechts tot op zekere hoogte: voor de lezer voegt het niets om te vermelden op grond waarvan iets wordt gerapporteerd. In de controleverklaring bij de jaarrekening zou dan nl. dezelfde verwijzing naar art. 393 lid 5 moeten worden opgenomen. Daarnaast is in de 1e kop van de verklaring reeds vermeld dat e.e.a. voortvloeit uit wet- en regelgeving. Tenslotte blijkt uit de conclusie in de verklaring ook al dat Titel 9 als norm is gehanteerd.

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

Tekortkomingen

De verklaring zegt 'dat wij geen tekortkomingen hebben geconstateerd naar aanleiding van het onderzoek', conform de formulering uit art. 393 lid 5 sub e. Toch is het niet noodzakelijk om dit te rapporteren, want volgens de Memorie van toelichting bij dit artikel bestaat er enkel een rapporteringsverplichting als er sprake is van gebleken tekortkomingen[1]. Als dat niet het geval is, kan worden volstaan met het oordeel dat jaarverslag en overige gegevens zijn opgesteld in overeenstemming met Titel 9 Boek 2 BW. Dat sluit ook één op één aan met de verplichting van de accountant zoals die is opgenomen in art. 393 lid 3.

Art. 393 lid 5 sub e vloeit voort uit art. 51 lid 1 van de 4e EG-richtlijn: 'De externe accountants geven tevens een oordeel (! sic, GPdH) over de samenhang, of het ontbreken daarvan (! sic, GPdH), tussen het jaarverslag en de jaarrekening voor hetzelfde boekjaar.' In de vorig jaar verschenen EG-richtlijn 2013/34 wordt helemaal niet meer gesproken over het ontbreken van de samenhang, maar eist art. 34 lid 1 sub a(i) 'slechts' dat de accountant een oordeel geeft over of het jaarverslag strookt met de jaarrekening.

Oordelen versus vermelden

In de verklaring kiest de NBA voor de 'vermelding' van art. 393 lid 5 sub e, terwijl in art. 393 lid 5 sub f toch echt wordt gesproken over 'een oordeel'. Dat is ook het begrip dat zowel in de oude als de nieuwe EG-richtlijn wordt gehanteerd (zie voorgaande alinea). Op grond hiervan verdient het de voorkeur in deze verklaring uit te gaan van 'oordeel' in plaats van 'vermelding'. Bijkomend voordeel is dat de formulering van deze verklaring naadloos aansluit op het oordeel zoals dat is opgenomen in de verklaring over de jaarrekening.

Transparant over de controle

Dit credo geldt wat mij betreft ook voor de controle van het jaarverslag. Het is daarom jammer dat niet nu al wordt gezegd dat er geen materiële onjuistheden in het jaarverslag zijn vastgesteld in het licht van de tijdens de controle verkregen kennis en begrip omtrent de onderneming en haar omgeving. E.e.a. vloeit voort uit art. 34 lid 1 sub b van EG-richtlijn 2013/34, en is nog geen onderdeel van Titel 9, maar dat geldt evenzeer voor de (voorgestelde) uitbreidingen van de controleverklaring. Wat mij betreft een gemiste kans om meer over het jaarverslag te zeggen.

'Voorzover de accountant dat kan beoordelen'

Volgens art. 393 lid 3 hoeft de accountant slechts na te gaan 'of het jaarverslag, voor zover hij dat kan beoordelen, overeenkomstig deze titel is opgesteld en met de jaarrekening verenigbaar is'.

De door de Nederlandse wetgever aangebrachte beperking 'voorzover hij dat kan beoordelen' is niet in overeenstemming met de gewijzigde tekst van art. 27 van EG-richtlijn 2006/43. Deze zegt namelijk dat de groepsauditor de volledige verantwoordelijkheid draagt voor de controleverklaring als bedoeld in artikel 28 van deze richtlijn (lid 1 sub a). Die ongedeelde verantwoordelijkheid gold al voor de verklaring over de jaarrekening, maar is nu ook van toepassing op de verklaring over het jaarverslag, omdat die sinds de wijziging van 16 april 2014 onderdeel uitmaakt van art. 28 (lid 2 sub e).

Deze aanscherping zal dus gevolgen hebben voor art. 393 lid 3 (uiterlijk in 2016). Dat lijkt me overigens ook wel logisch: als er in het jaarverslag essentiële informatie staat voor gebruikers die de accountant niet kan beoordelen, dan zal hij daarvoor deskundigen moeten inschakelen die hem bij zijn oordeelsvorming moeten ondersteunen. Dat is eigenlijk niet anders dan het inschakelen van bijv. pensioen- of belastingdeskundigen bij de controle van de jaarrekening.

[1] Tweede Kamer, vergaderjaar 2007-2008, 31 508 nr. 3, p. 15

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

Conclusie

Met inachtneming van bovenstaande opmerkingen kom ik tot het volgende voorstel voor dit onderdeel van de controleverklaring, wat zowel korter als duidelijker is dan de NBA-tekst:

> *Verklaring over het jaarverslag en de overige gegevens*
>
> Naar ons oordeel is het jaarverslag voor zover wij dat kunnen beoordelen, opgesteld in overeenstemming met Titel 9 Boek 2 BW en verenigbaar met de jaarrekening. Wij hebben geen materiële onjuistheden in het jaarverslag vastgesteld in het licht van de tijdens de controle verkregen kennis en begrip omtrent de onderneming en haar omgeving.[2]
>
> Naar ons oordeel zijn de overige gegevens, als bedoeld in Titel 9 Boek 2 BW, toegevoegd.

Voor nadere informatie en toelichting:

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

[2] Deze zin kan achterwege blijven als de NBA toch niet wil vooruitlopen op toekomstige wet- en regelgeving

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