

Ontwikkelingen accountantsverklaringen



Drs. P.W.A. Kasteleyn RC, Organisatieadviseur bij Dubois & Co. Registeraccountants

Accountantsverklaringen (controleverklaringen van accountants) vormen op het eerste gezicht niet een erg dynamisch onderwerp. Het gaat om een uniforme tekst die nagenoeg altijd goedkeurend van aard is. Intussen is er beweging: bij beursfondsen en ziekenhuizen. Bij veel beursfondsen zien wij sinds dit jaar een meer uitgebreide controleverklaring. Verder waarschuwt de beroepsorganisatie van accountants dat het bij ziekenhuizen onmogelijk wordt een (onvoorwaardelijk) goedkeurende verklaring af te geven.

Uitgebreide controleverklaring bij beursfondsen

Controleverklaringen zijn grotendeels gebaseerd op voorbeeldteksten (zie kader), waarbij de informatiewaarde relatief beperkt is. Vanuit de internationale controlestandaarden (IAASB) zijn er initiatieven om de controleverklaring uit te breiden met ondernemingsspecifieke onderwerpen. In de nieuwe opzet beschrijft de accountant de belangrijkste kernpunten bij de controle en onderschrijft hij belangrijke inschattingen van het management met betrekking tot waardering en continuïteit.

Het ontwerp dat IAASB heeft opgesteld is nog niet verplicht, maar in Nederland heeft al bijna de helft van de beursfondsen over het boekjaar 2013 een verklaring nieuwe stijl, dat wil zeggen een verklaring inclusief

De controleverklaring bevat een standaardtekst, waarin onder andere de volgende onderwerpen aan de orde komen:

- verantwoordelijkheid van de leiding voor het opstellen van de jaarrekening in overeenstemming met de geldende verslaggevingsregels;
- vermelding dat de accountantscontrole is verricht in overeenstemming met het Nederlands recht waaronder de Nederlandse controlestandaarden;
- de accountantscontrole draagt ertoe bij dat een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen en dat de jaarrekening geen onjuistheden van materieel belang bevat;
- een oordeel dat de jaarrekening een getrouw beeld geeft van de grootte en samenstelling van het vermogen en resultaat.

toelichting. De verwachting is dat de nieuwe opzet van de controleverklaring vanaf 2015 voor alle beursfondsen verplicht wordt gesteld. Het is nog onduidelijk of en op welk moment de uitgebreide accountantsverklaring ook voor niet-beursgenoteerde ondernemingen en not-for-profit organisaties moet worden toegepast.

Belangenbehartigers zoals de Vereniging voor Effectenbezitters (VEB) en Eumedion zijn blij dat de informatieverzorging van de accountant aan de maatschappij groter wordt. Het biedt de accountant de mogelijkheid te waarschuwen voor risico's en de maatschappij te informeren over belangrijke elementen waarop de controle betrekking heeft gehad. Toch zijn er ook tegengeluiden te horen: de nieuwe verklaring biedt weinig echt nieuwe inzichten, omdat de kernpunten van de controle veelal een logisch afgeleide zijn van de typologie en de omgeving waarin de onderneming opereert.

Geen goedkeurende verklaring voor ziekenhuizen

De beroepsorganisatie van accountants (NBA) heeft in een Alert aangegeven te verwachten dat de jaarrekeningen van ziekenhuizen en universitair medische centra over 2013 in veel gevallen geen goedkeurende verklaring kunnen krijgen. De reden hiervan betreft de grote onzekerheden rondom met name de omzetverantwoording. De regelgeving en prijsvorming leiden tot een complexe omzetsbepaling voor ziekenhuizen en daarmee ook tot een lastige controle op de volledigheid van de opbrengsten. Daarbij is er sprake van open normen die de regelgever pas gedurende en na afloop van het boekjaar heeft ingevuld. Tevens merkt de NBA op dat zorgverzekeraars declaraties van ziekenhuizen veel strenger zijn gaan controleren. Declaraties worden vaker afgekeurd hetgeen tot een lagere omzet leidt en tot terugvordering van de eerder ontvangen vergoedingen. Ten slotte biedt de regelgeving minder mogelijkheden tegenvallers in de omzet op te vangen.

De geschetste problematiek van ziekenhuizen past in het beeld van (andere) zorginstellingen waarbij het steeds lastiger blijkt een onvoorwaardelijk goedkeurende controleverklaringen af te geven. In samenhang met de omzet spelen er discussies over de waardering van het onderhanden werk en de waardering van het vastgoed (impairment).

Soorten controleverklaringen

Een controleverklaring is een verklaring naar aanleiding van de controle die de accountant heeft uitgevoerd op de jaarrekening. Wij kunnen de volgende soorten controleverklaringen onderscheiden:

- 1. Controleverklaring met een goedkeurend oordeel**
Dit is de meest voorkomende verklaring.
- 2. Controleverklaring met een goedkeurend oordeel, met beperking.**
Een verklaring met beperking moet worden afgegeven als er sprake is van beperkingen in de controle of jaarrekening die van materiële invloed zijn, maar niet van wezenlijke betekenis voor het inzicht dat de jaarrekening moet geven (het gaat om uitzonderingen of voorbehouden).
- 3. Controleverklaring met een afkeurend oordeel**
Als de jaarrekening wezenlijke fouten bevat, moet de accountant een afkeurende controleverklaring afgeven. In de praktijk komt dit niet vaak voor. Immers de onderneming die de jaarrekening heeft opgesteld zal in de meeste gevallen de jaarrekening herzien, zodanig dat de bedenking van de accountant komt te vervallen (als de onderneming de jaarrekening niet wenst te herzien zal de accountant de controleopdracht uiteindelijk veelal opzeggen).
- 4. Controleverklaring met een oordeelonthouding**
Een verklaring met oordeelonthouding wordt verstrekt als er sprake is van een beperking in de controle (van wezenlijke omvang). Een veelvoorkomende situatie betreft een kleine huishouding waarbij de omvang van de interne organisatie te gering is om de noodzakelijke functiescheiding te organiseren.

Afhankelijk van de situatie zal de accountant óf een controleverklaring met beperking óf een oordeelonthouding afgeven. Een niet-goedkeurende verklaring kan consequenties hebben voor de financiering. Het kan er bijvoorbeeld toe leiden dat leningen direct opeisbaar worden en dat de financieringskosten fors stijgen. Mede omdat de marges in de zorgsector laag zijn en de vermogenspositie onder druk staat, moet dan de vraag gesteld worden of de continuïteit van de instellingen in het geding is, hetgeen kan leiden tot een andere waardeeringsgrondslag.

Het is niet bijzonder dat accountants geen onvoorwaardelijk goedkeurende verklaring kunnen afgeven bij een dergelijk grote onzekerheid in de jaarrekening. Wel bijzonder is de waarschuwing van de NBA, omdat het een systeemprobleem lijkt te zijn. Het past in de ontwikkeling waarbij accountants zich publiekelijk meer uiten. Dit volgt op maatschappelijke reacties dat accountants bijvoorbeeld meer hadden moeten waarschuwen voor de financiële risico's bij banken die in de kredietcrisis zo scherp naar voren zijn gekomen. Overigens zijn er ook hier weer tegengeluiden: waarom waarschuwen zij nu pas, terwijl er al jaren grote problemen zijn met jaarrekeningen van ziekenhuizen.

Tweede Kamer stemt in met voorlopige bonusplafond voor bankiers van 100 procent vast salaris

De variabele beloningen van een bankbestuurder zullen voorlopig wettelijk gemaximeerd zijn op één jaarsalaris. De aandeelhoudersvergadering (AVA) van een bank kan met een gekwalificeerde meerderheid van stemmen (66% dan wel 75% indien minder dan 50% van het geplaatste kapitaal op de AVA is vertegenwoordigd) besluiten om het bonusplafond naar twee jaarsalarissen op te trekken. Daarnaast kan maximaal 25% van de bonus buiten het bonusplafond worden gehouden, mits deze 25% pas na vijf jaar in financiële instrumenten, zoals aandelen of obligaties, wordt uitgekeerd. Het wetsvoorstel dienaangaande – het wetsvoorstel ter implementatie van de Europese richtlijn kapitaalvereisten ('CRD IV') – is op 22 april 2014 door de Tweede Kamer aangenomen. Zoals bekend werkt de minister van Financiën aan een

wetsvoorstel om het wettelijk bonusplafond in Nederland verder te verlagen naar 20% van het vaste salaris, zonder een mogelijkheid om dit na AVA-goedkeuring te verhogen. Wel heeft de minister in een algemeen overleg van 14 april jl. toegezegd binnen het wetsvoorstel een aantal uitzonderingen te maken voor de medewerkers die werkzaam zijn bij bepaalde internationale takken van de banken. Dit wetsvoorstel zal nog voor de zomer naar de Tweede Kamer worden gestuurd. Het is de bedoeling dat het verlaagde bonusplafond vanaf 1 januari 2015 gaat gelden. De Eerste Kamer bespreekt het wetsvoorstel ter implementatie van CRD IV op 6 mei 2014.

Bron: Tweede Kamer