

## PDF hosted at the Radboud Repository of the Radboud University Nijmegen

The following full text is a publisher's version.

For additional information about this publication click this link.

<http://hdl.handle.net/2066/68924>

Please be advised that this information was generated on 2018-06-24 and may be subject to change.

**Ontwerprichtlijnen Standaard 4410 en Leidraad 14**

# Vereenvoudiging regelgeving samenstelpraktijk goed nieuws voor administratiekantoren!

**Ferdy van Beest en Frans Raijmakers**

De toegevoegde waarde van de accountant lijkt te verdampen en MKB-cliënten hoeven straks alleen nog maar de prijskaartjes voor hetzelfde product met elkaar te vergelijken. Standaard 4410 en Leidraad 14 leiden tot vereenvoudigingen rond het samenstellen van jaarrekeningen. De beoordeling van de financiële overzichten, met bijbehorende toelichting, en de controle daarop behoeft niet zwaarder te zijn dan noodzakelijk. Maar de reële versimplificering van de samenstelpraktijk, zoals geschetst door NIVRA en NOvAA, geeft administratiekantoren de wind in de zeilen.

**TOT 15 OKTOBER JL.** konden belanghebbenden via NIVRA en NOvAA reageren op de ontwerprichtlijnen, maar slechts weinigen zullen dat ook daadwerkelijk hebben gedaan. Dat is jammer, want de invloed van Standaard 4410 en Leidraad 14 op de samenstelpraktijk is ons inziens significant. De kernvraag is hiermee of het nieuwe stelsel, dat waarschijnlijk ingaat op 1 januari 2009, ook de juiste uitwerking heeft?

**Regelgeving in het kort**

Op 6 augustus 2008 is door het NIVRA en de NOvAA gezamenlijk een schrijven uitgegaan over de nieuwe contouren van de regelgeving voor de samenstelpraktijk. Wij citeren: 'De besturen verwachten dat aldus de regels eenvoudiger toepasbaar worden en dat dit ertoe leidt dat geen werkzaamheden worden uitgevoerd die op grond van de regelgeving niet noodzakelijk zijn.' Het nieuwe voorstel omtrent verslaggeving in het MKB impliceert een stelsel gebaseerd op Nadere Voorschriften Accountantskantoren voor aan assurance verwante opdrachten (NVAK aav), de nieuwe standaard 4410, alsmede de niet tot de regelgeving behorende Leidraad 14 als toelichting. De voorheen aanwezige toelichting op COS 4410, alsmede RKB 1 komen te vervallen; hierdoor valt een gat in de verslaggevingsvereisten, dat ingevuld dient te worden door de interpretatie van het accountantskantoor of de individuele beroepsbeoefenaar.

**Duidelijker onderscheid**

Een van de doelen in de uiteenzetting van de nieuwe Standaard 4410 is het maken van een duidelijker onderscheid tussen samenstellen van financiële overzichten en administratieve dienstverlening. Bij nadere bestudering van Standaard 4410 is er inderdaad een verschil waar te nemen tussen 'overige opdracht' en 'het opstellen van een financieel overzicht op basis van de criteria zoals opgenomen in een verslaggevingsstelsel' (lees: BW 2 en RJ).

Toch hebben wij twijfels of dit nu de meest elementaire verschillen zijn binnen de nieuwe Standaard 4410 ten opzichte van de huidige RAC/COS 4410. Bijvoorbeeld: uit artikel 7 en 8 van Standaard 4410 blijkt onder andere dat opdrachtvoorwaarden moeten worden vastgesteld en dat een opdrachtbevestiging een nuttig hulpmiddel is bij het plannen van een samenstellingsopdracht. Strikt genomen is het schriftelijk vastleggen van de opdrachtbevestiging dus niet noodzakelijk en kan een telefoontje met het doorspreken van de voorwaarden afdoende zijn. Toch zult u als accountant wel moeten denken aan het effect op de kwaliteit die u wilt (blijven) uitstralen. Daarnaast dient u zich bewust te zijn van wat er kan gebeuren in conflictsituaties, waarbij uw klant zich wil beroepen op de telefonisch doorgenomen, maar helaas door u niet schriftelijk bekrachtigde, opdrachtvoorwaarden.

**Vereenvoudigde richtlijnen een goed idee?**

Onlangs verscheen in de AN van 26 september 2008 een bijdrage van Eric Mantelaers, over de vereenvoudigde richtlijnen voor het MKB. Daarin werd verzocht om toelichting inzake Standaard 4410 en Leidraad 14, gezien de onduidelijkheid die hieruit lijkt voort te komen. Ook Joop Anemaet toont zich in *de Accountant* (oktober 2008), net als Eric Mantelaers, sceptisch over de nieuwe verslaggevingsstandaarden. Zijn deze standaarden nu wel zo'n goed idee?

**Onafhankelijkheid niet volledig over boord**

Een andere opvallende wijziging betreft de expliciete verwijzing dat onafhankelijkheid geen vereiste is voor het uitvoeren van samenstellingsopdrachten. Op zichzelf is dat vanuit de Nederlandse historie op zijn minst opmerkelijk, aangezien onafhankelijkheid een van de grondbeginselen is van de vertrouwenstheorie van Limperg, ofwel: onafhankelijkheid ligt aan de basis van het bestaansrechts van een accountant. Wanneer naar onafhankelijkheid gekeken wordt vanuit het perspectief van de controleopdracht, dan kunnen we daar volledig achter staan. In de samenstelpraktijk mag de accountant best 'meedenken' met zijn cliënt. Toch reikt het misschien te ver om de onafhankelijkheid volledig over boord te gooien en als deskundig accountant met vrienden en familie bewust te gaan zoeken naar alle mogelijke hiaten binnen het verslaggevingsstelsel, teneinde bepaalde doelen te bereiken. Wat zal het effect zijn op de objectiviteit en de integriteit van

een accountant? Wetenschappers zullen dan in ieder geval vol interesse onderzoek kunnen doen naar winststuring in de MKB-praktijk.

### Rules-based en principles-based

Een paradoxale ontwikkeling lijkt gaande tussen klein- en grootbedrijf. Door de invoering van IFRS en Amerikaanse invloeden wordt de controlepraktijk steeds meer rules-based; de juridische vorm moet voldoen aan het toegenomen aantal regels ('form over substance'). De uitwerking van 'niet gedocumenteerd, is niet gecontroleerd' is daar een mooi voorbeeld van. Met de veranderde regelgeving wordt de uitwerking van samenstelopdrachten steeds meer principles-based. Bij principles-based accountingstandaarden is de economische realiteit ('substance') doorslaggevend; bekrachtigd door het derogatiebeginsel (BW2, 362 lid 4) is het doel van de jaarrekening om op de juiste wijze inzicht te verschaffen in het vermogen en het resultaat. Uit wetenschappelijke literatuur blijkt echter dat de principes die ten grondslag liggen aan onze externe verslaggeving niet altijd even helder zijn. Zonder additionele richtlijnen biedt de vereenvoudigde regelgeving, zoals opgenomen in de nieuwe Standaard 4410 en Leidraad 14, accountants veel interpretatieruimte. Naar onze mening misschien wel te veel.

### MKB-accountants en administratiekantoren

Het niet verplicht stellen van de bevestigingsbrief (LOR), zoals beschreven in artikel 17 van de nieuwe Standaard 4410, het ontbreken van een verplichte schriftelijke opdrachtbevestiging, onduidelijke regelgeving omtrent dossiervorming en hantering van werkprogramma's, of zelfs een jaarrekening op blanco papier, het zal MKB-accountants een doorn in het oog zijn. Bagatelliserend gesteld levert een gecertificeerde RA of AA conform deze nieuwe regelgeving geen additionele waarde aan de samengestelde jaarrekening in vergelijking met het administratiekantoor. Verplichte kwaliteit in de dossiervorming is immers losgelaten. Met het in acht nemen van 'form over substance'

is het enige verschil in een door een accountant samengestelde jaarrekening dat de titel accountant blijkt uit de ondertekening van de samenstelverklaring, terwijl een administratiekantoor deze beschermde titel (terecht) niet mag uitspreken. Maar waar zit dan nog de meerwaarde van de MKB-accountant ten opzichte van het administratiekantoor?

In een van de eerste plannen van de voormalige 'Commissie Verdiesen' werd ingezet op een additionele bijdrage van de accountantsverklaring. De samenstelverklaring van een accountant zou een soort ISO-certificering uitspreken; een teken van kwaliteit. Een combinatie van deskundigheid gewaarborgd door PE-punten, zorgvuldigheid, onafhankelijkheid en professioneel gedrag, die afdoende dient te zijn om als meerwaarde te fungeren voor een accountant ten opzichte van een administratiekantoor. Waarom mag dat kwaliteitsverschil ('substance') niet tot uitdrukking komen in een samenstelverklaring?

### Kwaliteit jaarrekening in Nederland

Een eenvoudige conclusie lijkt ons dat door de invoering van Standaard 4410 en Leidraad 14 de kwaliteit van de jaarrekeningen in Nederland niet zal toenemen. Verder zullen met het verruimen van de grootte-criteria steeds meer ondernemingen onder het 'klein-regime' vallen. Administratiekantoren zullen hierdoor een groter werkterrein krijgen; eenvoudigweg omdat het principe van 'substance over form' niet direct waarneembaar is voor intelligente leken, zoals de meeste MKB-cliënten toch genoemd mogen worden. Wanneer zij het verschil niet kunnen waarnemen aan de buitenkant tussen de bijdrage van een accountant of de bijdrage van administratiekantoor medewerkers, zullen zij kiezen voor prijs; ofwel, zij zullen kiezen voor een administratiekantoor. Wij kunnen het hen feitelijk ook niet kwalijk nemen; beide type kantoren leveren in 'form' toch een jaarrekening aan?

### Gebrek aan vertrouwen

Toch nog even terug naar de vertrouwenstheorie van Limperg, of meer specifiek naar het begrip vertrouwen. De

'beurscrach' zoals die op dit moment gaande is, is het gevolg van een gebrek aan vertrouwen. Er is geen vertrouwen meer in de markt, dus beleggers halen hun geld weg. Heeft de accountant niet altijd het vertrouwen gehad van de markt? De titel accountant krijg je niet voor niets, die staat voor kwaliteit. We moeten van een samenstelverklaring niet meer maken dan noodzakelijk, dat zijn we met het NIVRA en de NOvAA eens. Maar is vereenvoudiging nu een doel op zich? Misschien moeten we terug naar een van onze eigen verworpen grondbeginselen: 'voorzichtigheid'? Moeten NIVRA en de NOvAA niet enige voorzichtigheid betrachten en een keuze maken voor kwaliteit, ook voor de samenstelpraktijk?

### Opwaarderen van de samenstellingsverklaring

Het credo van deze bijdrage is als volgt: zien wij als beroepsgroep mogelijkheden tot opwaardering van de samenstellingsverklaring? Standaard 4410 en Leidraad 14 leiden tot een vereenvoudigd stelsel inzake het samenstellen van jaarrekeningen. De financiële overzichten, met bijbehorende toelichting, en de controle daarop behoeven inderdaad niet zwaarder te zijn dan noodzakelijk. De vraag is nu echter of NIVRA en NOvAA niet zijn doorgeslagen in hun wensen om meer eenvoud. Wij roepen belangenorganisaties zoals de SRA, of andere onafhankelijke accountants(organisaties), op een standpunt in te nemen tegen de versimplificering van de samenstelpraktijk. Kwaliteit en vertrouwen dienen aan de basis te staan van de toekomstige samenstelverklaring, en niet de prijs. **An**



Drs. F. (Ferd) van Beest, onderzoeker Radboud Universiteit Nijmegen en G.F.J.M.(Frans) Raijmakers RA, Vennoot Brabant Accountants en Belastingadviseurs.

