

Continuïteit en sa

Continuïteit blijft een belangrijk aandachtspunt bij het samenstellen van jaarrekeningen. Welke werkzaamheden moet de accountant uitvoeren inzake continuïteit en wat is de invloed daarvan op de samenstellingsverklaring?

TEKST: ELLY VAN DER VELDEN* BEELD: MARJA BROUWER

Het nagaan of de onderneming voldoet aan de eisen op het gebied van continuïteit is een essentieel onderdeel van de werkzaamheden van de samenstellende accountant. Dit volgt uit Standaard 4410.11 inzake samenstellingsopdrachten. Deze paragraaf geeft aan dat de accountant bekend moet zijn met de gebruikelijke waarderingsgrondslagen binnen de bedrijfstak, alsook de opzet en inhoud van de jaarrekening. De werkzaamheden zijn uitgewerkt in de recent gepubliceerde Audit Alert 23 over 'de bijdrage van accountants aan relevante verslaggeving tijdens de crisis' en in Audit Alert 20 over 'de verklaring van de accountant in een verslechterd economisch klimaat'. Het betreft voornamelijk het nagaan of de door het bestuur veronderstelde continuïteit aanvaardbaar is. Immers, het bestuur is primair verantwoordelijk voor de jaarrekening. Maar welke werkzaamheden moeten accountants dan concreet uitvoeren? In Standaard 4410 of Leidraad 14 is hierover niets opgenomen. Kijk daarvoor naar Standaard 570 inzake continuïteit. De genoemde Audit Alerts geven immers slechts aanwijzingen voor de uitvoering van de werkzaamheden en hebben niet de status van beroepsreglementering. Standaard 570 heeft dat wel.

STANDAARD 570

Hoewel voor samenstellingsopdrachten de 'algemene' controlestandaarden ('Cossen') - met uitzondering van Standaard 240 en 250 welke expliciet in Standaard 4410

'VERTALING' VAN VEREISTEN UIT STANDAARD 570 NAAR SAMENSTELLINGSOPDRACHTEN

Standaard 570	'Vertaling' naar samenstellingsopdrachten
Bij de risico-inschattingswerkzaamheden dient de accountant in overweging te nemen of er omstandigheden zijn die gerede twijfel kunnen doen ontstaan over de continuïteitsveronderstelling.	De samenstellende accountant kan bij de bedrijfsverkenning nagaan of de continuïteit invloed heeft op de gehanteerde waarderingsgrondslagen.
Evalueren van de inschatting van het management.	Idem, dan wel indien deze ontbreekt het inwinnen van inlichtingen.
Verzoeken om inlichtingen met betrekking omstandigheden na de periode van de inschatting van het management.	Inwinnen van inlichtingen.
Aanvullende controlewerkzaamheden wanneer omstandigheden zijn onderkend die gerede twijfel doen ontstaan.	Aanvullende werkzaamheden indien de door de leiding van de entiteit verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn (Standaard 4410.10).
Concluderen of er naar het oordeel van de accountant gerede twijfel kunnen doen ontstaan over de continuïteitsveronderstelling.	Idem.

menstellen

AUDIT ALERT 20, AANGEVULD MET SAMENSTELLINGSVERKLARING

	Bestuur	Accountant	Toelichting jaarrekening	Waarderingsgrondslag	Controle- en beoordelingsverklaring	Samenstellingsverklaring
1	Positief	Positief	Toereikend	Continuïteit	Goedkeurend	Samenstellingsverklaring zonder toelichtende paragraaf
2	Positief	Onzeker	Niet toereikend	Continuïteit	Met beperking/ afkeurend	Opdracht teruggeven
3	Positief	Negatief	Niet toereikend	Continuïteit	Afkeurend	Opdracht teruggeven
4	Onzeker	Onzeker	Toereikend	Continuïteit	Goedkeurend met toelichtende paragraaf	Verplicht toelichtende paragraaf inzake continuïteit
5	Onzeker	Onzeker	Niet toereikend	Continuïteit	Met beperking/ Afkeurend	Opdracht teruggeven
6	Onzeker	Negatief	Niet toereikend	Continuïteit	Afkeurend	Opdracht teruggeven
7	Positief / onzeker	Onmogelijkheid om toereikende controle-informatie te verkrijgen	Toereikend	Continuïteit	Oordeelonthouding (beoordelingsverklaring: onthouding van conclusie)	Samenstellingsverklaring met toelichtende paragraaf ter benadrukking van onzekerheid in de jaarrekening
8	Negatief	Negatief	Niet toereikend	Continuïteit	Afkeurend	Opdracht teruggeven
9	Negatief	Negatief	Toereikend	Liquidatie	Goedkeurend, eventueel toelichtende paragraaf	Samenstellingsverklaring, eventueel met toelichtende paragraaf inzake de continuïteit

worden genoemd - geen directe werking hebben, zijn de 'algemene' Standaarden wel richtinggevend bij samenstellingsopdrachten.

In schema 'Vertaling' van vereisten uit Standaard 570 naar samenstellingsopdrachten' zijn enkele vereisten uit Standaard 570 'vertaald' naar die voor samenstellingsopdrachten.

Bij een samenstellingsopdracht stelt de accountant veelal de jaarrekening op inclusief eventueel een toelichtende paragraaf inzake de continuïteit. Een prognose is vaak niet aanwezig. Kortom, een door het bestuur van de entiteit opgestelde inschatting van de continuïteit ontbreekt. De accountant moet er in deze situaties voor waken dat hij niet op de stoel van de ondernemer gaat zitten. Dit kan hij ondervangen door het inwinnen van inlichtingen over brancheontwikkelingen en toekomstige orders, en de uitkomsten te bespreken met de klant en vast te leggen in een besprekingsverslag en/of letter of representation (LOR).

SLECHTS ÉÉN VERKLARING

De uitkomsten van bovengenoemde werkzaamheden komen tot uiting in de verklaring. Is sprake van gerede twijfel aan de continuïteit, dan kan dit bij de controle- en beoordelingsverklaringen tot uitdrukking worden gebracht. Dit resulteert in verschillende verklaringen, van goedkeurend, al dan niet met beperking, tot oordeelonthouding en afkeurend.

Er bestaat echter slechts één type samenstellingsverklaring. Bij het samenstellen kan een onzekerheid of bedenking dan ook niet tot uitdrukking worden gebracht door een ander type verklaring. Een accountant kan al-

léén iets toelichten via het toevoegen van een vrijwillige of verplichte toelichtende paragraaf aan de samenstellingsverklaring. Het schema van Audit Alert 20 is in het schema 'Audit alert 20, aangevuld met samenstellingsverklaring' voor de verschillende situaties aangevuld met de gevolgen voor de samenstellingsverklaring.

TERUGGEVEN

Het teruggeven van de opdracht vloeit voort uit Standaard 4410, paragraaf 16. Dit doet zich in de praktijk slechts in uitzonderingsgevallen voor, mede door de zorgplicht van de accountant. De accountant zal met de opdrachtgever overeenstemming proberen te bereiken over de noodzakelijke aanpassingen. Dat is makkelijker gezegd dan gedaan. De accountant zal alleen de opdracht teruggeven als de jaarrekening niet toereikend is, niet vrij is van afwijkingen van materieel belang (en dus misleidend) én de klant niet bereid is deze punten aan te passen.

AANDACHTSPUNT

Alleen wanneer sprake is van gerede twijfel omtrent de continuïteit is de toelichtende paragraaf verplicht. Het is dus een misverstand dat in geval van waardering tegen liquidatiewaarde altijd verplicht een toelichtende paragraaf inzake de continuïteit moet worden toegevoegd aan de samenstellingsverklaring. Continuïteit is bij samenstellen dus continu een aandachtspunt. □

Noot

* Elly van der Velden is werkzaam bij Bureau Vaktechniek van BDO. Dit artikel is geschreven op persoonlijke titel.



Zie ook
**Accountant.nl/
Vaktechniek**