

Impact coronavirus op jaarverslaggeving over boekjaar 2019

De coronacrisis roept voor ondernemingen en accountants ook vraagstukken op, zoals wat dit in 2020 betekent voor de jaarverslaggeving over het boekjaar 2019, aldus John Weerdenburg. De NBA komt op korte termijn met guidance voor samenstelopdrachten.

John Weerdenburg

Sommige ondernemingen verkeren nu al in enorm zwaar weer en weten amper hoe ze het hoofd boven water moeten houden door deze nieuwe pandemie. Ook roept de coronacrisis allerhande aanverwante vraagstukken op, zoals: wat betekent deze crisis in 2020 voor de jaarverslaggeving over het boekjaar 2019?

Dat zal per situatie verschillen, maar sowieso de nodige zorgvuldigheid verlangen van iedere (samenstellend) accountant. De juiste interpretatie van de verwerking van gebeurtenissen na balansdatum speelt hierbij een grote rol. Hoe zijn de spelregels in de samenstelpraktijk rondom dreigende discontinuïteit ook alweer?



Bij het opstellen van een jaarrekening zal het bestuur zich moeten houden aan de grondbeginselen van de jaarrekening, waaronder de continuïteitveronderstelling, zoals genoemd in artikel 2: 384, lid 3 BW: "Bij de waardering van activa en passiva wordt uitgegaan van de veronderstelling dat het geheel der werkzaamheden van de rechtspersoon waaraan die activa en passiva dienstbaar zijn, wordt voortgezet, tenzij die veronderstelling onjuist is of haar juistheid aan gereede twijfel onderhevig is; alsdan wordt dit onder mededeling van de invloed op vermogen en resultaat in de toelichting uiteengezet."

Verantwoordelijkheid bestuur

Het bestuur zal bij het opstellen van een jaarrekening rekening moeten houden met de informatiebehoefte van iedere gebruiker. In een periode van economische onzekerheid zal die behoefte zich meer dan anders richten op de continuïteit van de onderneming. Niet iedere gebruiker van de jaarrekening (zie publicatiestukken) zal voldoende informatie krijgen om zich een goed oordeel over die continuïteit te kunnen vormen. Het bestuur doet er goed aan daar terdege rekening mee te houden en waar nodig extra informatie op te nemen in de toelichting bij de jaarrekening.

'In een periode van economische onzekerheid zal die behoefte zich meer dan anders richten op de continuïteit van de onderneming.'

Verantwoordelijkheid samenstellend accountant

Als een accountant betrokken is bij het samenstellen van de jaarrekening en hierbij een samenstellingsverklaring afgeeft, zal hij of zij zijn eigen verantwoordelijkheid moeten nemen. Hoewel hier in Standaard 4410 niets over wordt gemeld, zal een samenstellend accountant (NV COS 570 lid 6) voldoende én geschikte (controle) informatie moeten verkrijgen over:

- hoe capabel het bestuur is in de omgang met de continuïteitsveronderstelling bij het opstellen en presenteren van de jaarrekening; en
- de mogelijkheid dat er een onzekerheid van materieel belang bestaat, met betrekking tot het vermogen van de entiteit om haar continuïteit te handhaven.

De hoofdregel is dus continuïteit, tenzij... En de accountant zal dus moeten vaststellen of dit uitgangspunt nog wel aanvaardbaar is.

Gebeurtenissen na balansdatum

De gevolgen van het coronavirus zullen in een jaarrekening worden behandeld als een gebeurtenis na balansdatum, die geen nadere informatie geeft over de feitelijke situatie op balansdatum. In beginsel zal dit niet verwerkt worden in de jaarrekening 2019, tenzij het niet melden ervoor zorgt dat de jaarrekening geen getrouw beeld meer geeft. Als de continuïteitsveronderstelling vervalt, is dat wel duidelijk. Maar daarnaast kan er sprake zijn van een zodanig belang, dat het niet toelichten de oordeelsvorming van de gebruikers van de jaarrekening kan beïnvloeden. De rechtspersoon zal dan de aard van de gebeurtenis, een schatting van de financiële gevolgen, of een mededeling dat dit niet mogelijk is, *moeten* vermelden in de toelichting bij de jaarrekening (artikel 2: 380a BW).

Mogelijke gevolgen

In de praktijk zijn de volgende vier situaties denkbaar:

- a. er is geen enkele twijfel over de continuïteitsveronderstelling;
- b. er is twijfel, gezien het slechte resultaat/ontwikkeling van eigen vermogen of cashflow, maar niet zodanig dat er discontinuïteit ontstaat;
- c. er bestaat gerede twijfel dan wel ernstige onzekerheid over de continuïteit;
- d. er is sprake van discontinuïteit.

Het verschil tussen b en c is erg subjectief. Hier komt het *professional judgment* van de samenstellende accountant om de hoek kijken. De ondernemingsleiding kan de situatie namelijk rooskleuriger inschatten dan de accountant en dat kan een valkuil zijn. In dat geval zal de accountant de directie moeten wijzen op de verplichte toelichtingen in de jaarrekening én ook de gevolgen voor de onderneming als zodanig duidelijk moeten maken. De vraag is: hoe moeten we omgaan met bovenstaande situaties en welke gevolgen heeft dit voor de toelichting in de jaarrekening en/of de samenstellingsverklaring?

'De ondernemingsleiding kan de situatie namelijk rooskleuriger inschatten dan de accountant en dat kan een valkuil zijn.'

Situatie a: geen twijfel

Als er geen twijfel is over de continuïteit, geldt de hoofdregel. De onderneming wordt *'going concern'* gewaardeerd en er worden geen extra toelichting(en) in de jaarrekening gegeven.

Situatie b: twijfel

Door de coronacrisis kan er al snel sprake zijn van twijfel over de continuïteit van de onderneming. Het belang van het bestuur is om gebruikers van de jaarrekening hier zo goed mogelijk over te informeren. Dat gebeurt door in de toelichting bij de grondslagen een tekst op te nemen, die recht doet aan de werkelijke situatie. Echter, de coronacrisis zegt niets over *de feitelijke situatie op balansdatum*. Als er geen ernstige twijfel is over de continuïteit van de onderneming (zie situatie c hierna), is de rechtspersoon niet verplicht om enige toelichting te geven. Maar een mededeling hierover kan de gebruiker wél duidelijkheid geven waar hij/zij bij is gebaat.

Door deze tekst toch op te nemen als (onverplicht!) aanvullende informatie in de toelichting bij de jaarrekening, kan de gebruiker met deze informatie beter zijn mening vormen. Het is dus serieus te overwegen om deze (onverplichte) toelichting op te nemen. Die kan bijvoorbeeld deze vorm aannemen:

Voorbeeldtekst 'Onverplichte toelichting'

'De vennootschap heeft in het boekjaar 2020 te kampen met de gevolgen van het coronavirus. Dit heeft voor de rechtspersoon geresulteerd in een forse omzetsdaling en toename van additionele kosten. Echter, door een flink financiële buffer, kostenbesparingen en een goed gevulde orderportefeuille verwacht de vennootschap dat zij haar activiteiten kan blijven voortzetten.'

Situatie c: gerede twijfel (dan wel ernstige onzekerheid)

Er is sprake van gerede twijfel dan wel ernstige onzekerheid, als de continuïteit van de activiteiten niet mogelijk is zonder aanvullende externe ondersteuning. Hierdoor ontstaat een afhankelijkheid die verder gaat dan de bestaande afspraken van de vennootschap. U kunt hierbij denken aan de volgende maatregelen:

- gebruikmaken van additionele financiering, wellicht in de vorm van de op 16 maart 2020 verruimde BMKB (borgstelling midden- en kleinbedrijf);

- werktijdverkorting, waarbij er een kostenbesparing wordt gerealiseerd;
- afzien c.q. uitstellen van rente- en/of aflossingsverplichtingen.

Ook bij situaties waarin het bestuur ingrijpende maatregelen moet nemen, zoals saneringen en/of reorganisatie, kan sprake zijn van gerede twijfel. Het bestuur zal de gevolgen hiervan moeten inschatten om de continuïteit te kunnen beoordelen. Het bestuur *moet* in deze situatie (artikel 2: 384 lid 3 BW) in de toelichting melden dat de continuïteitsveronderstelling in gevaar is gekomen, met vermelding van de invloed op vermogen en resultaat. De accountant kan dan in zijn verklaring een toelichtende paragraaf (zie voorbeeldtekst hieronder) opnemen inzake mogelijke discontinuïteit.

'Ook bij situaties waarin het bestuur ingrijpende maatregelen moet nemen kan sprake zijn van gerede twijfel.'

Voorbeeldtekst: Verplichte tekst in de toelichting

'De vennootschap heeft in het boekjaar 2020 te kampen met de gevolgen van het coronavirus. Dit heeft voor de rechtspersoon geresulteerd in een forse omzetsdaling en toename van additionele kosten. De ondernemingsleiding heeft deze situatie onderkend en heeft maatregelen genomen om deze situatie het hoofd te bieden. Zo is de bankier bereid om de aflossingsverplichtingen van de vennootschap voor een periode van 1 jaar op te schorten. Deze maatregelen zijn voor het bestuur reden om te vertrouwen op duurzame voortzetting van de ondernemingsactiviteiten. Derhalve is de jaarrekening opgesteld op basis van de continuïteitsveronderstelling.'

Voorbeeldtekst: Toelichtende paragraaf in de samenstellingsverklaring

'Wij vestigen de aandacht op de tekst in de toelichting van de jaarrekening, waarin uiteengezet is dat de vennootschap in 2020 te kampen heeft met negatieve gevolgen van het coronavirus. Deze situatie, samen met andere omstandigheden zoals uiteengezet in de toelichting, duiden op een bestaan van een onzekerheid van materieel belang, op grond waarvan gerede twijfel zou kunnen bestaan over de continuïteitsveronderstelling van de vennootschap.'

Situatie d: discontinuïteit

Als de vennootschap ophoudt te bestaan (door een besluit om te stoppen of doordat de vennootschap niet meer in staat is aan haar verplichtingen te voldoen), is duurzame voortzetting niet meer mogelijk en treedt discontinuïteit op. Deze situatie moet in de jaarrekening worden verwerkt en toegelicht. De waarderingsgrondslag zal wijzigen naar liquidatiebasis, als de onderneming niet meer in staat is om al haar schulden te kunnen voldoen.

Publicatiestukken

Bij het opstellen van publicatiestukken heeft een bestuurder de taak om de gebruikers goed te informeren over de financiële gezondheid van de onderneming. Kleine rechtspersonen hebben op basis van artikel 2: 396 BW veel vrijstellingen (onder andere een beperkte balans en toelichtingen en geen winst-en-verliesrekening). In situaties van mogelijke discontinuïteit zal het bestuur hier anders mee om moeten gaan; er dient meer informatie opgenomen te worden om aan de gebruiker duidelijk te maken in welke situatie de vennootschap terecht is gekomen en waarom er wel op basis van going concern gewaardeerd is. Ook moeten de gebeurtenissen na balansdatum, zoals die in de inrichtingsjaarrekening zijn opgenomen, worden vermeld in de publicatiestukken.

Let op bij een microrechtspersoon! Ook hier heeft de bestuurder de taak om zijn gebruikers adequaat te informeren. Als de jaarrekening op basis van liquidatiewaarde is opgesteld, of als er ernstige twijfel over de continuïteit is, moet dit ook in het publicatieverslag van de micro-onderneming worden toegelicht. Overweeg hierbij om de publicatiestukken op basis van het regime 'kleine rechtspersoon' op te stellen.

Vershaf voldoende informatie

Voor gebruikers van de jaarrekening die alleen toegang hebben tot de publicatiestukken, is het vaak moeilijk om de continuïteit van een onderneming goed in te schatten. Zeker in deze tijd, waarin het coronavirus heftig om zich heen grijpt en het eind voorlopig nog niet in zicht lijkt. Het bestuur zal hier ernstig rekening mee moeten houden. Zo nodig zal er in de jaarrekening extra informatie moeten worden verstrekt. De accountant – die zijn verantwoordelijkheid naar het maatschappelijk verkeer heeft – zal hierop moeten letten en hier mogelijk ook melding van moeten maken in zijn samenstellingsverklaring.

*Naschrift redactie: In het kader van NBA HELPT stelt de redactie van Accountant.nl haar kolommen graag ter beschikking aan auteurs die collega-accountants willen helpen met **praktische, vaktechnische bijdragen** die inspelen op de huidige coronacrisis. Deze bijdragen worden ook toegevoegd aan de informatie op de pagina's van [NBA HELPT](#).*

De NBA zelf komt op korte termijn met guidance over samenstelopdrachten, inclusief voorbeeldtekst, als onderdeel

van een update van de NBA Alert over corona.

Deel dit artikel



John Weerdenburg AA is mede-oprichter van adviesorganisatie Auxilium Adviesgroep BV te Leusden.

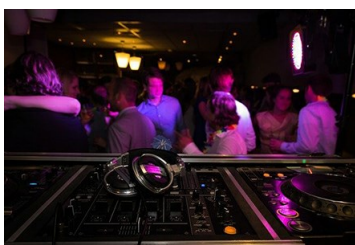
GERELATEERD



NIEUWS | 17 september 2021

Ter Hoeven: 'Ook bestuursverslag deponeren bij handelsregister'

De wetgever moet de mogelijkheid voor bedrijven om het bestuursverslag alleen ter inzage op kantoor te houden, laten vervallen. Daarvoor pleit [hoogleraar externe... →](#)



NIEUWS | 17 september 2021

Rechter: horeca moet om middernacht gewoon deuren sluiten

Het Nederlandse nachtleven blijft na middernacht gewoon gesloten. Dat heeft de rechter bepaald in een kort geding dat was aangespannen door [belangenvereniging Koninklijke... →](#)



NIEUWS | 16 september 2021

Zakelijke evenementenbranche blij met meer duidelijkheid kabinet

Organisatoren van zakelijke evenementen hebben meer bewegingsvrijheid nu het demissionaire kabinet heeft besloten de 1,5 meterregel los te laten en [evenementen niet... →](#)



NIEUWS | 15 september 2021

Kabinet werkt nog aan gerichte steun voor clubs en evenementen

Het demissionaire kabinet wil zo gericht mogelijk steun bieden aan bedrijfstakken die na 25 september nog getroffen worden door de dan resterende coronamaatregelen.... →



NIEUWS | 14 september 2021

Kabinet spoort ondernemer met geldzorgen aan hulp te zoeken

Ondernemers die zorgen hebben over hun portemonnee, bijvoorbeeld door de coronacrisis, moeten op tijd om hulp vragen. →
