

Assurance?

Dat was niet de be

Als de accountant tot de conclusie komt dat er een belangenconflict ontstaat tussen wat de opdrachtgever wil en wat het maatschappelijk verkeer hierin van hem verwacht, dan moet hij de opdracht herformuleren. Anders kan het ertoe leiden dat hij onbedoeld assurance verstrekt.

TEKST: MARK DONGOR* | BEELD: MARJA BROUWER

Er zijn situaties denkbaar waarbij de accountant en ook zijn opdrachtgever van mening zijn dat er bij de uitvoering van een overeengekomen opdracht geen sprake is van assurance, terwijl uit de rapportage van de accountant wel assurance kan worden ontleend. Uit recente uitspraken van de Accountantskamer blijkt dat dergelijke situaties aan de orde zijn zodra de accountant een rapportage uitbrengt die ter ondersteuning van een standpuntinname dient. Het feit dat een accountant een dergelijk rapport uitbrengt, brengt volgens de Accountantskamer met zich mee dat de accountant gezag verleent aan datgene wat hij rapporteert. Op basis hiervan kan volgens de tuchtrechter zodoende intrinsiek een aspect van assurance niet worden ontzegd. Als een dergelijk geval zich voordoet dient de accountant de opdracht uit te voeren als assurance-opdracht. De Accountantskamer verwijst in dit soort gevallen specifiek naar NV COS 3000. De vraag is nu in welke gevallen er sprake is van assurance terwijl de accountant dit niet heeft bedoeld. Om hier antwoord op te krijgen, volgt allereerst een korte samenvatting van de tuchtrechtsuitspraken waarin de tuchtrechter tot bovenstaande conclusie is gekomen.

ZAAK LJN YH0144: ACCOUNTANT RAPPORTEERT ONDER NV COS 4400

De eerste tuchtrechtzaak betrof een accountant die de opdracht kreeg om onderzoek te verrichten naar de administratie van een bv wiens aandelen waren verkocht. Er waren geschillen ontstaan tussen koper en verkoper na de levering van de aandelen van de verkochte bv. Dit heeft uiteindelijk geleid tot een kort geding.

Tijdens het kort geding werden er afspraken gemaakt tussen de kopende en verkopende partij over de wijze waarop de accountant het onderzoek kon verrichten. De accountant nam de opdracht aan als opdracht tot het verrichten van specifiek overeengekomen werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie,

'BEDENK OF HET VERSTREKKEN VAN ASSURANCE NIET INHERENT IS AAN DE OPDRACHT.'



Zie ook
[Accountant.nl/
Vaktechniek](http://Accountant.nl/Vaktechniek)



doeling!

zoals opgenomen in NV COS 4400.

De accountant voerde het onderzoek uit, maar werd hier in gehinderd omdat hem niet werd toegestaan om additionele vragen te stellen door middel van interviews met medewerkers van de verkochte bv.

De kopende partij stelde zich op het standpunt dat de additionele vragen geen deel uitmaakten van de af-

spraken. De accountant bracht alsnog een rapport uit van feitelijke bevindingen. In het rapport concludeerde hij dat de kopende partij in strijd had gehandeld met de gemaakte afspraken. De kopende partij diende een klacht in bij de tuchtrechter. De kern van de klacht had betrekking op de formulering van de bevindingen van de accountant in zijn rapport. De kopende partij vond dat de accountant conclusies trok in zijn rapport terwijl NV COS 4400 het verbiedt om conclusies te trekken.

De Accountantskamer overwoog het volgende. Vanwege de aard van de opdracht en de wijze waarop de accountant standpunten had ingenomen in zijn rapport (lees: conclusies getrokken), vond de tuchtrechter dat de accountant zich moest afvragen of NV COS 4400 wel de juiste standaard was waarbinnen hij de opdracht kon uitvoeren. De wijze waarop de opdracht was uitgevoerd, was volgens de Accountantskamer gelijk aan de definitie van een assurance-opdracht conform het stramien, voor assurance opdrachten. Vanwege dit punt vond de tuchtrechter dat de opdracht beter onder NV COS 3000 kon worden uitgevoerd.

ASSURANCE OF NIET?

Als accountant kan men velerlei opdrachten uitvoeren waarvan niet de bedoeling is dat er assurance wordt verstrekt. Hierbij valt te denken aan assurance verwante opdrachten (NV COS 4400/4410) en overige opdrachten (waaronder NV COS 5500N).

Het antwoord op de vraag of er assurance dient te worden verstrekt ligt in eerste instantie bij de opdrachtgever. Maar ook de belangen van het maatschappelijk verkeer dient de accountant zorgvuldig af te wegen om vast te stellen of het niet een assurance-opdracht betreft. Het kan zo zijn dat de opdrachtgever van mening is dat er geen sprake is van een assurance-opdracht, maar dat uit de feiten en omstandigheden het tegendeel blijkt. Accountants moeten hierop alert zijn en de opdracht desnoods herformuleren als er toch sprake blijkt te zijn van assurance, ondanks dat de opdrachtgever hier anders over denkt.

'DE ACCOUNTANT MAG DE OBJECTIEVE WAARHEIDSVINDING NIET BELEMMEREN.'

ZAAK LJN YH0303/0304: DE BOETEDRAAGKRACHTZAAK

In de tweede tuchtrechtzaak werden er accountants door de NMA ingeschakeld om te onderzoeken in hoeverre aan een bv een boete kon worden opgelegd zonder dat deze failliet zou gaan. De accountants moesten de financiële positie van de bv onderzoeken.

Bij het aanvaarden van de opdracht zijn de accountants er van uitgegaan dat er sprake was van een adviesopdracht. Volgens de accountants was er voor een adviesopdracht als deze geen pasklare standaard binnen de NV COS beschikbaar. Zodoende stelden zij zich op het standpunt dat zij bij het uitvoeren van de opdracht slechts gehouden waren aan de fundamentele beginselen van de VGC.

De accountants beoordeelden de financiële positie, stelden de boetedraagkracht vast en rapporteerden hierover aan het NMA. De NMA legde mede op basis van het accountantsrapport een boete op aan de bv.



ACTUALITEITEN KLACHT-, BOETE- EN TUCHTRECHT-UITSPRAKEN

Wat betekenen de uitspraken van de Accountantskamer voor uw praktijk? Na het volgen van deze cursus kent u ook de standpunten van de Accountantskamer ten aanzien van de VGC, de zorgplicht van de accountant en de toepassing van de NV COS (opdracht)-standaarden. Tot slot bent u op de hoogte van de meest actuele en relevante uitspraken van de Accountantskamer.

Datum: 4 november 2013

Locatie: Nieuwegein

Kijk voor meer informatie op www.nbaopleidingen.nl.

OPLEIDINGEN

NBA

De bv diende een klacht in bij de tuchtrechter. De kern van de klacht was dat de accountants in strijd hadden gehandeld met NV COS 4400. Echter, de accountants stelden zich op het standpunt dat hier geen sprake was van enerzijds NV COS 4400 en anderzijds een assurance-opdracht.

De Accountantskamer meende dat het beoordelen van de financiële positie en de vaststelling van de draagkracht kan worden gezien als ondersteuning van een standpuntinname door de NMA. De tuchtrechter herhaalt de overwegingen zoals opgenomen in de eerste tuchtrechtzaak en komt tot de conclusie dat de accountants assurance hadden verstrekt.

ZAAK LJN YH0359: DE MERKENFRAUDE ZAAK

In de derde tuchtrechtzaak kreeg een accountant de opdracht om vast te stellen in hoeverre er sprake was van illegale parallelimport van een bepaald merk schoenen. De accountant had de opdracht aanvaard als een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie, zoals opgenomen in NV COS 4400.

De accountant rapporteert zijn bevindingen en trok expliciet de conclusie dat op basis van de geverifieerde informatie de ingekochte schoenen origineel zijn dan wel dat deze afkomstig zijn van de officiële leverancier. Achteraf bleek dat de accountant te snel voorgenoemde conclusie had getrokken.

Uit de geverifieerde informatie kon namelijk worden afgeleid dat het niet geheel zeker was of er geen sprake was van illegale parallelimport. De officiële leverancier diende naar aanleiding hiervan een klacht in bij de tuchtrechter. De kern van de klacht was dat de accountant assurance had verstrekt terwijl hier een deugdelijke grondslag voor ontbrak.

'BRENGT DE RAPPORTAGE GEEN CONCLUDENT STANDPUNT MET ZICH MEE?'

De accountant had de aangeleverde informatie niet goed genoeg onderzocht om vervolgens tot zijn conclusie te komen. De Accountantskamer was het eens met de klacht en herhaalt weer de overwegingen in de eerste tuchtrechtspraak.

KERN OVERWEGINGEN

Uit de overwegingen van de Accountantskamer volgt impliciet een rode draad. Deze rode draad vormen de volgende handvatten voor de praktijk:

Stel de aard van de opdracht juist en volledig vast.

Bij de opdrachtaanvaarding dient de accountant alert te zijn op de opdrachtformulering. Hij moet zich afvragen of het verstrekken van assurance niet inherent is aan de aard van de opdracht. Als handvat dient de accountant voor de wijze waarop de opdracht wordt geformuleerd aan te sluiten op het stramien van assurance-opdrachten van de NV COS. In het bijzonder moet hij onderzoeken of er sprake is van een object van onderzoek, of er toepasbare criteria zijn en of het rapport dient ter ondersteuning van een standpuntinname door beoogde gebruikers, anders dan de opdrachtgever.

Stel vast wie de beoogde gebruikers zijn.

Ook dient de accountant vast te stellen wie de gebruikers (kunnen) zijn van het uit te brengen accountantsrapport. Zoals gezegd moet de accountant met zekerheid vaststellen of het rapport dient ter ondersteuning van een standpuntinname en of hij als deskundige gezag verleent aan het betreffende rapport. Dit is mede van belang omdat het opnemen van een beperking in verspreidingskring in het rapport de accountant niet vrijwaart van eventuele afgegeven assurance. Ook leidt het opnemen van zo'n beperking er niet toe dat anderen, anders dan de partijen die zijn opgenomen in de verspreidingskring, geen waarde mogen hechten aan het accountantsrapport. De tuchtrechter heeft immers expliciet aangegeven dat de accountant de objectieve waarheidsvinding niet mag belemmeren. Het opnemen van een beperking in verspreidingskring is hier dan ook absoluut ondergeschikt aan.

Stel vast hoe de formulering van het accountantsrapport zal luiden

De accountant dient vast te stellen of de uit te brengen rapportage geen concludent standpunt met zich meebrengt. Anders geformuleerd: kan de accountant niet anders dan conclusies trekken dan wel een standpunt innemen in zijn accountantsrapport? Wanneer hier van sprake is, moet de accountant de opdracht uitvoeren als een assurance-opdracht, in het specifieke geval NV COS 3000. Het trekken van een conclusie versterkt immers het vertrouwen van de beoogde gebruikers en leidt daarom tot assurance. □

Noot

* Mark Dongor is zelfstandig gevestigd AA-accountant en fiscaal jurist en als docent verbonden aan de accountancy-opleiding van de Hogeschool Inholland.