

Januari 2017

# Meer aandacht voor het bestuursverslag in de controleverklaring

*De accountant rapporteert  
over materiële onjuistheden*

  
NBA

De leden van de Koninklijke NBA vormen een brede, pluriforme beroepsgroep van ruim 20.000 professionals werkzaam in de openbare accountantspraktijk, bij de overheid, als intern accountant en in het management van organisaties. Integriteit, objectiviteit, deskundigheid en zorgvuldigheid, geheimhouding en professioneel gedrag zijn essentiële waarden voor iedere accountant. De Koninklijke NBA helpt accountants hun cruciale rol in de maatschappij te vervullen, nu en in de toekomst.

Deze publicatie is samengesteld voor derden. De publicatie heeft geen status in het kader van de beroepsuitoefening. Wel kan worden verwezen naar publicaties die een dergelijke status wel hebben. Overal waar in deze publicatie hij staat wordt hij/zij bedoeld.

De NBA heeft zich ten doel gesteld om voor een zo betrouwbaar mogelijk uitgave te zorgen. Niettemin is de NBA niet aansprakelijk voor onjuistheden die onverhoopt in deze uitgave voorkomen.

© NBA 2017. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd of openbaar gemaakt zonder voorafgaande toestemming van de NBA.

# Wat verandert er?

Het jaarverslag in de zin van Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bestaat uit de jaarrekening, het bestuursverslag en overige gegevens. De accountant onderzoekt en verklaart of de jaarrekening een getrouw beeld geeft, of het bestuursverslag hiermee verenigbaar is en of alle wettelijk verplichte elementen aanwezig zijn. Met ingang van boekjaar 2016 gaat de accountant ook aangeven of het bestuursverslag materiële onjuistheden bevat.

Tot nu toe ging de accountant na of het bestuursverslag alle wettelijk verplichte elementen bevat en of het bestuursverslag verenigbaar is met de jaarrekening. Deze toets van de accountant kon beperkt blijven tot informatie in het bestuursverslag die ook voorkomt in de jaarrekening. De gebleken tekortkomingen moest de accountant in de controleverklaring vermelden. Daarnaast had de accountant de mogelijkheid om, als hij van mening is dat het bestuursverslag zaken bevat die anderszins niet kloppen, bij het ondernemingsbestuur aan te dringen op het aanpassen hiervan.

Voortaan heeft de accountant de actieve onderzoeksplicht om materiële onjuistheden in het bestuursverslag te signaleren en hierover te rapporteren in de controleverklaring. Dit betekent dat de accountant niet alleen nagaat of het bestuursverslag alle wettelijk verplichte elementen bevat en of het verenigbaar is met de jaarrekening, maar ook dat hij de informatie in het bestuursverslag toetst op de informatie die hem tijdens de controle van de jaarrekening of anderszins ter kennis is gekomen.

De accountant rapporteert over onjuistheden in het bestuursverslag, als dit van materieel belang is. Informatie is van materieel belang wanneer het weglaten of het onjuist weergeven daarvan de economische beslissingen die de gemiddelde gebruiker op basis van de jaarrekening neemt, redelijkerwijs zou kunnen beïnvloeden. Dit vergt een professioneel oordeel van de accountant waarbij een zekere mate van subjectiviteit onvermijdelijk is.

## Voorbeelden

- De accountant kan - op grond van zijn verworven inzicht - bij het lezen van de risicoparagraaf in het bestuursverslag constateren dat bepaalde risico's door het bestuur van de onderneming ten onrechte zijn weggelaten of 'gebagatelliseerd'.
- Bij het lezen van de corporate-governance-verklaring kan de accountant nagaan in hoeverre deze mededelingen overeenstemmen met zijn eigen waarneming en onderliggende statutaire bepalingen. Zo kan hij constateren dat de onderneming een te rooskleurig beeld schetst van de effectiviteit van de corporate-governance-structuur of de werking van de interne beheersings- en controlesystemen.
- De accountant kan wetenschap hebben van een overname die nog niet in de jaarrekening is verwerkt, maar die al wel wordt genoemd in het bestuursverslag. De accountant heeft dan anderszins kennis verkregen en niet vanuit de jaarrekeningcontrole. Het is mogelijk dat de informatie die geschetst wordt in het bestuursverslag niet overeenkomt met de informatie die de accountant heeft van de overname.

# Hoe gaat de accountant te werk?

In verband met de controle van de jaarrekening vergaart de accountant veel kennis over de onderneming waaronder inzicht in de interne bedrijfsprocessen, risicobeheersing en toekomstige kasstromen. Aan de hand hiervan kan de accountant materiële onjuistheden signaleren in de informatie die naast de jaarrekening in het jaarverslag wordt opgenomen. Nog voor de publicatie van het bestuursverslag neemt de accountant kennis van de inhoud ervan. Als de accountant in dit stadium materiële onjuistheden signaleert, kan hij nog aandringen op het corrigeren hiervan.

De accountant vergelijkt de informatie in het bestuursverslag met de jaarrekening en met zijn kennis over de onderneming. Hiervoor vergaart de accountant geen aanvullende informatie, maar baseert hij zich op de controle-informatie die is vereist voor zijn oordeel bij de jaarrekening. Als informatie in het bestuursverslag een materiële onjuistheid lijkt te bevatten, kan de accountant het bestuur van de onderneming verzoeken om verdere informatie en uitleg. Daarnaast kan dit aanleiding zijn voor een extra controle van informatie in de jaarrekening.

Bij constatering van een materiële onjuistheid in het bestuursverslag meldt de accountant dit in eerste instantie bij het bestuur van de onderneming. Indien het bestuur geen afdoende maatregelen neemt, zal de accountant dit bespreken met de raad van commissarissen. Als onvoldoende respons volgt zal de accountant duidelijk moeten maken welke gevolgen het onvoldoende corrigeren van materiële onjuistheden heeft voor de af te geven controleverklaring. Wanneer de integriteit van het management zodanig in het geding is dat in algemene zin moet worden getwijfeld aan de betrouwbaarheid van de verstrekte informatie, kan dit voor de accountant reden zijn om de controleopdracht terug te geven.

## *Opstellen van het bestuursverslag*

*Het ondernemingsbestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van het bestuursverslag. Voor het signaleren van materiële onjuistheden verdient het aanbeveling om de accountant in een zo vroeg mogelijk stadium inzicht te geven in het bestuursverslag. Aan de inhoud van het bestuursverslag worden steeds meer eisen gesteld.*

*De nieuwe Nederlandse corporate governance code die met ingang van boekjaar 2017 in werking treedt leidt tot een uitbreiding van de 'in control'-verklaring'. Dit betekent onder meer dat het bestuur verklaart dat in het bestuursverslag de materiële risico's en onzekerheden zijn vermeld die relevant zijn ter zake van de verwachting van de continuïteit van de vennootschap voor een periode van twaalf maanden na opstelling van het verslag.*

*Het bestuursverslag van grote ondernemingen moet met ingang van boekjaar 2017 een niet-financiële verklaring bevatten met informatie over het beleid ten aanzien van milieu-, sociale en personeelsaangelegenheden, eerbiediging van mensenrechten en bestrijding van corruptie en omkoping. De accountant zal ook aan de hand van zijn kennis over de onderneming moeten nagaan of deze verklaring materiële onjuistheden bevat.*

# Wat staat er in de controleverklaring?

De controleverklaring moet een oordeel omvatten “of er, in het licht van de tijdens het onderzoek van de jaarrekening verkregen kennis en begrip omtrent de rechtspersoon en zijn omgeving, materiële onjuistheden in het bestuursverslag zijn gebleken onder opgave van de aard van die onjuistheden”.<sup>1</sup> Dit volgt uit een wijziging van de Europese jaarrekeningrichtlijn die op 1 november 2015 in Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is omgezet. De NBA heeft in 2016 de vertaling vastgesteld van de International Standard on Auditing 720.<sup>2</sup> Deze geeft een nadere uitwerking van wat op dit terrein van de accountant mag worden verwacht.

Wanneer de accountant geen opmerkingen heeft verklaart hij dat de andere informatie in het jaarverslag geen materiële afwijkingen bevat. In het geval de accountant wel opmerkingen heeft, zal hij deze in zijn verklaring opnemen. Standaard 720 bevat de volgende voorbeeldtekst die kan worden gebruikt voor de controleverklaring.

## Verklaring betreffende overige door wet-of regelgeving gestelde vereisten

*Verklaring betreffende de andere informatie opgenomen in het jaarverslag*

Naast de jaarrekening en onze controleverklaring daarbij, omvat het jaarverslag andere informatie die bestaat uit:

- het bestuursverslag;
- de overige gegevens;
- ... [bijvoorbeeld een MVO-verslag, corporate governance verslag of specifieke bijlage die het bestuur wil toevoegen aan de jaarrekening, etc.].

Op grond van onderstaande werkzaamheden zijn wij van mening dat de andere informatie:

- met de jaarrekening verenigbaar is en geen materiële afwijkingen bevat;
- alle informatie bevat die op grond van Titel 9 Boek 2 BW is vereist.

Wij hebben de andere informatie gelezen en hebben op basis van onze kennis en ons begrip, verkregen vanuit de jaarrekeningcontrole of anderszins, overwogen of de andere informatie materiële afwijkingen bevat.

Met onze werkzaamheden hebben wij voldaan aan de vereisten in Titel 9 boek 2 BW en de Nederlandse Standaard 720. Deze werkzaamheden hebben niet dezelfde diepgang als onze controlewerkzaamheden bij de jaarrekening.

Het bestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van de andere informatie, waaronder het bestuursverslag en de overige gegevens in overeenstemming met Titel 9 Boek 2 BW.

<sup>1</sup> Burgerlijk Wetboek, artikel 2:393 lid 5 onderdeel g

<sup>2</sup> ISA 720 De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot andere informatie

Standaard 720 wijkt op een aantal punten af van Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek:

- De wet spreekt over het signaleren van materiële onjuistheden in het bestuursverslag, terwijl in Standaard 720 de term materiële afwijkingen wordt gebruikt. In de praktijk komt dit op hetzelfde neer. Beiden zijn een vertaling van de oorspronkelijke Engelse term 'material misstatement'.
- Volgens de wet maakt de accountant gebruik van de tijdens het onderzoek van de jaarrekening verkregen kennis en begrip omtrent de rechtspersoon en zijn omgeving. Standaard 720 expliciteert dat de accountant ook gebruik maakt van de kennis die hij anderszins heeft verkregen.
- Standaard 720 is van toepassing op het bredere begrip 'andere informatie opgenomen in het jaarverslag'. Dit betekent dat de accountant ook nagaat of er sprake is van materiële afwijkingen in informatie die eventueel naast de jaarrekening en het bestuursverslag is toegevoegd aan het jaarverslag van de onderneming.
- Standaard 720 is ook van toepassing bij controlecliënten buiten het bereik van Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Dit betekent dat de accountant ook bij andere organisaties de andere informatie in het jaarverslag leest en op basis van zijn kennis en begrip, verkregen vanuit de jaarrekeningcontrole of anderszins, overweegt of deze materiële afwijkingen bevat.



Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



Antonio Vivaldistraat 2 - 8  
1083 HP Amsterdam  
Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam

T 020 301 03 01  
E [nba@nba.nl](mailto:nba@nba.nl)  
I [www.nba.nl](http://www.nba.nl)